

# **UNIVERSIDAD DE CUENCA**

## **FACULTAD DE JURISPRUDENCIA**

### **ESCUELA DE DERECHO**



## **“LOS TRIBUTOS COMO INSTRUMENTOS PARA LA REGULACIÓN DEL CONSUMO: EL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES EN EL ECUADOR”**

**Monografía previa a la obtención del Título de Abogada  
de los Tribunales de Justicia de la República del Ecuador  
y Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales.**

**AUTORA: KARINA PAMELA BARROS ESQUIVEL.**

**DIRECTOR: DR. MARLON TIBERIO TORRES RODAS.**

**Cuenca – Ecuador  
Octubre 2015**



# **LOS TRIBUTOS COMO INSTRUMENTOS PARA LA REGULACIÓN DEL CONSUMO: EL IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES EN EL ECUADOR.**



# Resumen

El Estado Ecuatoriano en el intento de satisfacer las necesidades de su pueblo así como recomendaciones internacionales, ha optado por la creación de Impuestos Extrafiscales, mismos que han sido llamados heterodoxos, atípicos e innovadores, de igual manera estos no siempre apoyados y muchas de las veces han sido rechazados. Considerados innovadores, debido a que estos quedan fuera del aspecto típico y común de los Impuestos Tradicionales o también Fiscales, mediante los cuales recauda el Estado.

De esta manera, en la presente monografía se ha realizado una investigación respecto a estos tributos, para ello se realiza un análisis de los impuestos Fiscales y Extrafiscales, presentando la diferencia entre aquellos. Con esto como apertura, se desarrolla un análisis a la Ley Orgánica de Régimen Interno, en torno a los Impuesto a los Consumos Especiales, específicamente a los siguientes productos gravados: tabaco y sucedáneos; focos incandescentes; cocinas cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas; cigarrillos y bebidas alcohólicas. Para posterior a ello concluir en si dichos impuestos han logrado su cometido.

**Palabras Claves:** Impuestos Fiscales, Impuestos Extrafiscales, Impuestos a Consumos Especiales, Base Imponible.



## **Abstract**

The Ecuadorian State trying to satisfy its people's needs as well as international recommendations, has opted for the creation of Extra-fiscal taxes, which has been called Heterodoxos, atypical and innovative, not always supported and often rejected; they are called innovative because they fall outside of the typical and ordinary aspect of the Traditional and Fiscal taxes, by which the State collects.

Thereby, in this monograph has been performed an investigation about these tributes; in order to do it, an analysis of the Fiscal and Extra-fiscal taxes is performed, showing the differences between those. With this, as opening, an analysis of Organic Internal Regulation Law is developed, around the taxes to the Special Consumptions, specifically to the follow burden products: tobacco and substitutes, incandescent bulbs, stoves, cookers, water heaters and water heater systems, household operating totally or partly by gas combustion; cigarettes and alcoholic beverages. Finally, with this information to conclude if such taxes have achieved its purpose.

**Keywords:** Fiscal Taxes, Extra-fiscal Taxes, Special Consumptions Taxes, Taxable.



# Índice

Resumen .....	3
Abstract .....	4
Índice.....	5
Cláusula de Derechos de Autor.....	7
Dedicatoria .....	9
Agradecimientos.....	10
Introducción.....	11
Capítulo I.....	13
El Tributo como Instrumento de Política Económica .....	13
1.1 Antecedentes Históricos .....	13
1.2 Noción y Naturaleza Jurídica. ....	15
1.3. Impuestos con Fines-Fiscales, noción general. ....	28
1.4. Impuestos Extra-Fiscales.....	31
1.4.1. Concepto. ....	31
1.4.2. Características. ....	36
1.4.3. Finalidades. ....	37
Capítulo II.....	42
Análisis del ICE como Tributo de Regulación de Consumo .....	42
2.1. Generalidades.....	42
2.2. Tabaco y sus sucedáneos. ....	53
2.2.1. Concepto y Generalidades. ....	53
2.2.2. Disposición Legal (Base Imponible).....	58
2.2.3. Forma de Cálculo.....	58
2.3. El Cigarrillo.....	60
2.3.1. Concepto y Generalidades. ....	60
2.3.2. Disposición Legal (Base Imponible).....	62
2.4. Bebidas Alcohólicas.....	63
2.4.1. Concepto y Generalidades. ....	63



2.4.2. Disposición Legal (Base Imponible).....	66
2.4.3. Forma de Cálculo.....	69
2.5. Focos Incandescentes. ....	73
2.5.1. Concepto y Generalidades. ....	73
2.5.2. Disposición Legal (Base Imponible).....	77
2.5.3. Forma de Cálculo.....	77
2.6. Cocinas, Cocinetas, Calefones y Sistemas de Calentamiento de Agua de uso doméstico que funcionen total o parcialmente a Gas.....	79
2.6.1. Concepto y Generalidades. ....	79
2.6.2. Disposición Legal (Base Imponible).....	92
2.6.3. Forma de Cálculo.....	93
2.7. Exenciones Legales. ....	94
2.8. Datos de recaudación de productos gravados con el Impuesto a Consumos Especiales.....	95
Conclusiones.....	102
Bibliografía .....	107




# Cláusula de Derechos de Autor



Universidad de Cuenca  
Cláusula de derechos de autor

Yo; Karina Pamela Barros Esquivel, Autora De La Monografía "Los Tributos como Instrumentos para la Regulación del Consumo: El Impuesto a los Consumos Especiales en el Ecuador", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Artículo 5, literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogada de los Tribunales de Justicia de la República y Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicaría afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, Octubre 2015.



Karina Pamela Barros Esquivel.

C.I: 0105286199.



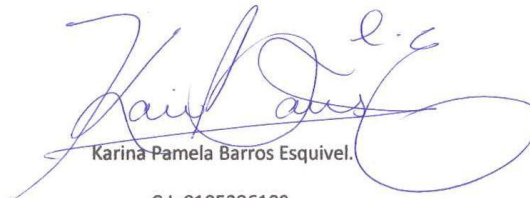
# Cláusula de Propiedad Intelectual



Universidad de Cuenca  
Cláusula de propiedad intelectual

Yo; Karina Pamela Barros Esquivel, Autora De La Monografía "Los Tributos como Instrumentos para la Regulación del Consumo: El Impuesto a los Consumos Especiales en el Ecuador", declaro expresamente que todas las ideas, criterios, comentarios y contenidos expuestos en la presente investigación son de mi exclusiva responsabilidad.

Cuenca, Octubre 2015.



Karina Pamela Barros Esquivel.

C.I: 0105286199.





## **Dedicatoria**

A Dios por su infinito amor hacia mí.

A mis Padres, Rafael y Eulalia, pilares fundamentales de mi vida, quienes me han enseñado la felicidad, la importancia de no rendirse, el significado del esfuerzo y la dedicación, quienes con sonrisas, amor y cariño incondicional, me dan ánimo y fuerza necesaria para seguir adelante, quienes son mi más grande bendición e inspiración.

A mi hermana querida, Katia, mi amiga infaltable, compañera de vida, en quien tengo al espejo en quien siempre me quiero reflejar, porque sus inmensas virtudes y amor infinito me hacen admirarla cada día más.

Para Ustedes que son mi todo.



## **Agradecimientos**

Primero a Dios por guiarme en cada paso.

A la Universidad de Cuenca, que con su excelente personal y docentes, me han permitido adquirir conocimientos e iniciar mi desarrollo profesional.

En especial, a mi Director, Dr. Tiberio Torres Rodas, a quien agradezco profundamente, pues con su conocimiento, capacidad inigualable, así como paciencia y aliento, me ha ayudado y apoyado a realizar la presente monografía.

A mi Familia por ser mi soporte.

A Alejandro por tantas alegrías y su apoyo incondicional.



## **Introducción**

La finalidad básica, primordial y fundamental de la imposición de tributos es la de obtener recursos –finalidad recaudatoria– para satisfacer el gasto público y financiar las actividades del Estado, así como para impulsar el crecimiento económico. Esta ha sido la concepción clásica ortodoxa. Sin embargo pese a que cada país ha contado en sus ordenamientos tributarios típicamente con impuestos con fines fiscales o tradicionales como medios recaudatorios para sustentar al Estado. Más desde hace ya tiempo atrás, los Estados han optado por una nueva tesis que es la de la extrafiscalidad mismos que no tienen como fin principal allegar de recursos al Estado, sino como bien lo define Griziotti los tributos extrafiscales son aquellos que: “tienen fines directos que no buscan exclusivamente la obtención de ingresos, sino la realización de objetivos diferentes”.

El Estado Ecuatoriano desde hace algunos años atrás ha implementado políticas tributarias heterodoxas, esto es con fines extrafiscales, mediante las cuales se han creado nuevas figuras tributarias. La extrafiscalidad es considerada como una forma de ser del tributo, esta forma de tributo no ha sido promulgada con el objeto principal de generar un ingreso para el Fisco, es decir, su finalidad no es recaudatoria. Sino que este tipo de tributos se alejan del fin financiero y se han creado para cumplir otras finalidades de acuerdo a la política que tenga cada Estado.

Situación que considerada para algunos como acertada puesto que los impuestos no pueden limitarse únicamente a dar recursos al Estado, sino



además de aquello a dar solución o pretender darlos a diversas situaciones sociales como son las ambientales, de salud, vivienda, etc.

De esta manera los Impuestos a Consumos Especiales (ICE) pretenden decrecer el consumo de ciertos productos por sus ciudadanos, sin embargo el problema surge cuando esta política tributaria se contrasta y evalúa con la realidad, pues se debe determinar si estos impuestos llegan a cumplir la finalidad para la cual fueron creadas.

En base a lo expuesto, la presente monografía con fundamento en los objetivos planteados, se desarrolla en dos capítulos.

Así, en el primer capítulo titulado “El tributo como Instrumento de Política Económica” se realiza una aproximación teórica en la cual se abordan antecedentes históricos, noción, naturaleza jurídica de los tributos en general, igualmente una noción general de los impuestos fiscales y de igual manera concepto, características, finalidades de los impuestos extrafiscales.

En el segundo y último capítulo titulado “ICE como Tributo de Regulación de Consumo” se realiza una revisión a las disposiciones legales, así como del concepto, forma de cálculo de ciertos productos como cigarrillo, tabaco, licores, entre otros.

Finalmente con estas bases se esgrimen conclusiones.



# **Capítulo I**

## **El Tributo como Instrumento de Política Económica**

### **1.1 Antecedentes Históricos**

La historia de los impuestos es casi tan antigua como la historia del hombre pensante. Se ha indicado que desde las primeras sociedades humanas, los impuestos eran aplicados por los soberanos o jefes, muchos de estos eran destinados para asuntos ceremoniales y para las clases dominantes. La defraudación de los tributos era poco común debido a las finalidades que perseguían, además de que la recaudación la realizaban comúnmente sacerdotes y soberanos.

Un Ejemplo está en el nuevo testamento, en el que aparece la figura de recaudador de impuestos en la persona de Mateo, siendo este puesto algo detestable y poco santo como lo manifestaban los primeros discípulos de Jesús cuando iba a comer en casa de éste.

Los primeros indicios tributarios aparecen en Egipto. En Egipto, una forma común de tributar era por medio del trabajo físico (prestación personal), por ejemplo la construcción de la pirámide del rey Keops en el año 2,500 A. C., en el que las personas acarreaban materiales desde Etiopía. Asimismo en la tumba de Sakkara existe una inscripción de impuestos sobre animales, frutos del campo y similares.



Los pueblos antiguos en sus relaciones con otras naciones tomaron a los impuestos como una forma de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos. Como ejemplo tenemos al Imperio Romano, el cual cobraba fuertes tributos a sus colonias, situación que permitió que por mucho tiempo, mientras que los ciudadanos romanos no pagaban impuestos.

Es así como en la antigüedad, la forma de pagar y cobrar tributos no era del todo equitativa y más bien obedecía a situaciones de capricho, mandato divino o sojuzgamiento de un pueblo por otro.

Por otro lado en la edad media, los vasallos y siervos tenían que cumplir con dos tipos de contribuciones: las primeras eran prestaciones de servicios personales y las otras de tipo económico, liquidables en dinero o en especie. Las primeras, de servicios personales radicaban en prestar el servicio militar, que consistía en acompañar a la guerra al señor feudal, obligación que se fue reduciendo con el paso del tiempo hasta que en el siglo XIII, en el que sólo era necesario acompañarlo hasta los límites de determinada región, no muy lejana y por cuarenta días únicamente.<sup>1</sup>

En la República del Ecuador, los tributos en la época de la Colonia se imponían por parte del rey a sus vasallos por el uso o explotación de los recursos de la corona, rodeado de un sistema de dominación. (CEF, Jornadas Tributarias, 2012)

---

<sup>1</sup> Amézquita Iregoyen, Agustín. Gómez Velázquez, Gerardo. Hernández, José. Ramírez Navarro, María. Cortés Delgado, Juan. Delgado Muñoz, Emilio. Márquez Hernández, Marcia. *Tratamiento Fiscal de las Asociaciones en Participación*. Jalisco, México. Lagos de Moreno. 2010.



Vicente Troya sostiene que el término tributo no deja de tener inconvenientes, especialmente porque sugiere un estado de sujeción y de menos valer. Sin embargo, este autor considera que hoy las circunstancias han cambiado, han surgido nuevas concepciones sobre este recurso público, de manera que la voz tributo se ha revalorizado y paulatinamente ha dejado de proyectar una imagen negativa.

Efectivamente podemos añadir que Actualmente el Pueblo ya no ve con tanto rechazo y recelo a los Tributos, puesto que están conscientes muchos de ellos de que estos son importantes rubros que ingresan al Estado y que posteriormente permiten la prestación de servicios. Sin embargo no por ello debemos desconocer que aún es común la evasión de impuestos.

## **1.2 Noción y Naturaleza Jurídica.**

### **Noción.-**

Es imprescindible partir señalando que el tributo tiene su fuente en la Ley. De manera que se ha señalado que “Sin Ley no hay tributo”.

Ramón Valdés Costa realiza un análisis a la expresión “Sin Ley no hay tributo” que hemos señalado anteriormente y establece que:

**1º.** La afirmación inversa no es correcta, pues pueden existir otros ingresos públicos, por ejemplo: precios fijados por Ley y la utilización de este medio en esos casos responde a razones de oportunidad o conveniencia. En cambio en los tributos, la Ley es imprescindible



para su existencia porque se trata de *crear una obligación*, prescindiendo de la voluntad del obligado, y esta creación dentro de la concepción del Estado de derecho contemporáneo, solo puede ser resuelta mediante la Ley. Nadie “será obligado a hacer lo que no manda la ley”. Precepto generalizado en el derecho comparado.

2°. En realidad, el elemento esencial, de carácter universal, no es la Ley en sentido formal, sino el *mandato* del Estado, es decir la orden de este de efectuar una prestación, o en otros términos, la imposición de una obligación por voluntad unilateral del Estado.

3°. El mandato puede revestir varias formas. En el Estado de derecho contemporáneo, en virtud del principio enunciado en el ordinal 1° precedente, reviste *la forma de Ley*, pero nada impide que en otro tipo de organización política la orden emane del Poder Ejecutivo o, en términos más generales, del grupo gobernante.

Así, desde un punto de vista general Valdés Costa define al tributo como: *la prestación que el Estado exige unilateralmente a sus súbditos para cubrir sus gastos*.

José Vicente Troya por su parte, concibe al tributo como la *principal fuente de ingresos* del Estado y al propio tiempo como eficaz instrumento de política fiscal. [...] y considera que los tributos tienen como fin la obtención de recursos para solventar el gasto. (3)

Por otro lado, José Montero Traibel da una definición de tributo y lo concibe como, una prestación exigida unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público (Montero, 64)





Según Ramón Valdés Costa, las **características** de los tributos en el derecho latinoamericano contemporáneo son cuatro:

- 1ª. Fuente Legal.
- 2ª. Carácter personal del vínculo.
- 3ª. Naturaleza pecuniaria de la prestación.
- 4ª. Afectación del producto a fines fiscales.

Esta concepción reconoce su origen en la doctrina sentada a lo largo de la labor del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, en sus Jornadas, recogidas en el Modelo de Código Tributario para América Latina, que sirvió de fuente a diversos códigos nacionales [...].

**1ª. Fuente Legal:** Este elemento es la aplicación del principio de legalidad [...]. Está consagrado en las Constituciones, con la fórmula de que “nadie está obligado a hacer lo que no manda la ley.” [...] La Ley Tributaria constituye una verdadera norma jurídica, es decir, reúne los requisitos de una orden general y abstracta provista de sanción. Como todas las Leyes que crean obligaciones, se trata de una norma hipotética que tendrá aplicación práctica cuando ocurra el hecho previsto en ella, como presupuesto de la obligación.

**2ª. Carácter personal del vínculo:** Está previsto en el artículo 18 del Modelo [...]. Los tributos son prestaciones de naturaleza obligacional. La Ley crea un vínculo, una relación jurídica entre dos sujetos, el Estado y el contribuyente. Es decir, el ingreso público se hace efectivo por el cumplimiento –voluntario o forzado– de una obligación que satisface un derecho personal y no como consecuencia del ejercicio



de un derecho real del Estado en la cosa o contra la cosa, criterio sostenido por teorías actualmente desechadas. El derecho de crédito del Estado puede, como es obvio, estar garantizado por un derecho accesorio de naturaleza real.

La relación se rige, pues, por los principios generales de las obligaciones, asumiendo el Estado, por medio de la administración, la posición del acreedor y el contribuyente la del deudor.

**3ª. Naturaleza pecuniaria:** La prestación consiste en una suma de dinero. Es este un elemento típicamente relativo, que incluso presenta excepciones en el derecho contemporáneo. Autores prestigiosos como Carlos Giuliani Fonrouge no consideran este elemento como esencial, admitiendo que las prestaciones sean pecuniarias o en especie. Igualmente algunos derechos, como el mexicano, admiten también ambas soluciones.<sup>2</sup> No obstante, la más aceptada en la doctrina y en el derecho comparado, es la de restringir la noción a las prestaciones pecuniarias, en la cual influyen razones de diverso índole.<sup>3</sup> [...] Las Leyes que excepcionalmente crean obligaciones consistentes en prestaciones personales o en especie, no integran el derecho tributario.

**4ª. Afecciones a fines estatales:** La afectación, en el sentido de **destino** necesario de los ingresos tributarios, está identificada con los

---

<sup>2</sup> En el caso del Ecuador el pago es en dinero. Si bien, en los procesos coactivos se admite la posibilidad de que se dimitan bienes, no es con los bienes que se paga la obligación, sino que estos son embargados, rematados y con ese valor se paga el tributo.

<sup>3</sup> Además de las razones generales en favor de la economía monetaria, influyen razones relativas a la administración financiera que se manifiestan en una amplia regulación constitucional, legal y reglamentaria, toda ella basada en la naturaleza pecuniaria de los ingresos y egresos del Estado.



fines públicos del Estado. No se concibe, dentro de nuestro ordenamiento jurídico, que el producto de un tributo pueda tener destinos ajenos a esos fines. [...] Este requisito no impide, claro está, que el Estado destine ese producto a subvencionar algún ente no estatal, que satisfice fines públicos. (Valdés Costa, 81 y ss.)

Para Alejandro Boada Barreno, los tributos son prestaciones obligatorias, establecidas en virtud de una Ley, que se satisfacen generalmente en dinero, y que el Estado exige, sobre la base de la capacidad contributiva de sus agentes económicos, para poder cumplir sus finalidades específicas u otros propósitos de política económica.

José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, -citados por María Ramírez Cardoso- señalan que los elementos constitutivos de los tributos son: el hecho imponible o generador, el sujeto activo, el sujeto pasivo, la base imponible<sup>4</sup>, la base liquidable<sup>5</sup>, el tipo de gravamen aplicable a la base y la cuota tributaria o monto a pagar como tributo. El hecho generador y los sujetos activos y pasivos conforman los elementos cualitativos del tributo, mientras que la base imponible, la base liquidable, el tipo de gravamen aplicable a la base y, la cuota tributaria, son los elementos cuantitativos del mismo.

---

<sup>44</sup> La Base Imponible es el monto sobre el cual se aplica el porcentaje de impuesto, establecido en la norma legal respectiva, para determinar el gravamen que debe ser pagado.

<sup>5</sup> La base liquidable es un elemento tributario que se define como el resultado de aplicar a la base imponible las posibles reducciones establecidas por la Ley que regula cada tributo. Una reducción es una cantidad que permite minorar o reducir la base imponible. Para calcular la base liquidable, la Ley que regula cada tributo debe especificar cuáles son las reducciones a aplicar. Evidentemente, si la ley no contempla dichas reducciones o no son de aplicación para un caso concreto, la base imponible y la base liquidable coincidirán. (Rueda López, 1)



El **hecho imponible** hace referencia a la situación o hecho previsto en la norma cuya realización da lugar al nacimiento de cada tributo. El **sujeto activo**, a grandes rasgos, hace referencia al acreedor de la obligación tributaria, es decir al sujeto público a favor de quien se tributa. Por lo general, el sujeto activo es el Estado, quien está representado por la administración tributaria. El **sujeto pasivo** es aquel que, bien sea por demostrar la capacidad económica evidenciada por la realización del hecho imponible o, bien para asegurar o facilitar la recaudación tributaria, está obligado al pago de la prestación tributaria material y al cumplimiento de los deberes formales a su cargo. La **base imponible** es la magnitud sobre la que se aplica el tipo de gravamen, la base es la medida del tributo. Así como el hecho imponible sirve a la actuación del tributo, la base imponible determina su medición concreta. La **base liquidable** hace referencia a la base imponible menos los descuentos o deducciones permitidas en cada tributo. El **tipo de gravamen**<sup>6</sup> aplicable es la cuantía del tributo que corresponde por cada unidad de base imponible o liquidable. La **cuota tributaria** es el resultado de aplicar el tipo de gravamen sobre la base imponible o, en su caso, la cantidad fija señalada directamente por la Ley.

---

<sup>6</sup> El tipo de gravamen hace referencia a “la parte de la magnitud elegida como base que corresponde al Estado o ente público acreedor del tributo [...] [o] la parte de la capacidad económica manifestada por el sujeto pasivo en cada tributo que se atribuye al acreedor tributario”. Cabe resaltar que existen tipos de gravamen alícuotas o tipos de gravamen en sentido estricto, los primeros “tienen carácter porcentual y se aplican a bases expresadas en dinero [...] [y, los segundos] no tienen carácter porcentual y se aplican generalmente a bases no expresadas en dinero, como puede ser la superficie de un inmueble, la clase de actividad económica desarrollada, el número de habitantes de la población donde reside el sujeto pasivo o donde realiza su actividad económica, la energía consumida, los trabajadores de la empresa, etc.” Fuente: Alejandro Menéndez Moreno, Derecho Financiero y Tributario, Valladolid, Editorial Lex Nova S.A, 2008, pp. 216, 217.



## Naturaleza.-

Para Montero Traibel: “El tributo es una institución de derecho público. El tributo es una prestación exigida unilateralmente por el Estado a los particulares para solventar el gasto público, a virtud de su potestad de imperio, derivada de la soberanía la misma que radica en el pueblo y se ejerce por medio de sus representantes, al menos en los países democráticos.”(Montero Traibel, 164)

Respecto de la *unilateralidad* en los tributos, señalada por Traibel, Vicente Troya opina que es el Estado quien decreta los tributos, sin que medie acuerdo de los obligados al pago. Esta afirmación no implica desconocer la intervención que puede y debe tener el pueblo por medio de sus representantes en la votación de los tributos, los cuales, una vez creados se exigen aún contra de la voluntad de los particulares obligados a su pago. La unilateralidad no significa arbitrariedad. Las normas constitucionales en un Estado de derecho prevén qué autoridad es la encargada de instaurarlos, los procedimientos idóneos que al efecto deben cumplirse, los límites a la potestad tributaria o de creación de tributos. Además, continua Troya, la unilateralidad va acompañada de la *coacción*, los tributos se crean unilateralmente y se exigen por coacción. Este autor afirma que los tributos son de las principales prestaciones coactivas, más, no las únicas.

Troya cita a Gian Micheli, y expresa que este autor al respecto distingue entre: “prestaciones personales impuestas” y “prestaciones patrimoniales impuestas”, los tributos según este autor se sitúan como una especie de las



segundas. Esto permite distinguir a los tributos de otras instituciones. Por ejemplo, indica que una típica prestación personal impuesta es el servicio de armas, por el cual los habitantes de un país están obligados al servicio militar [...] Dentro de las prestaciones patrimoniales impuestas, refiriéndonos a la *coactividad*, esta puede entenderse como "falta de libertad de elección en cuanto a cumplimiento de una obligación" o como "falta de elección acerca del medio de satisfacer ciertas necesidades en relación con determinados servicios prestados únicamente por el ente público". La coactividad tributaria se da en el *primero* de los dos supuestos antes indicados; en el segundo lo que existe es un monopolio. La una es una coactividad jurídica, la otra de hecho o económica. Son casos de prestaciones patrimoniales impuestas diferentes de los tributos, como la expropiación por utilidad pública, en la que debe satisfacerse un precio al propietario; [...] otro ejemplo es la multa que constituye un tipo de sanción, cuyo producto acrece también al tesoro público, pero cuya razón de ser es la punición; la obligación que imponen determinadas legislaciones referidas a la propiedad intelectual, marcas, inventos, nombres comerciales, de entregar ejemplares de muestra a la administración. Se ve que la coactividad no es definitoria ni exclusiva de los tributos" (Micheli, 39).

José Vicente Troya Jaramillo continua e indica que además de lo antes tratado –unilateralidad y coacción del tributo–: "El tributo se resume y concreta en una *prestación pecuniaria* que los sujetos pasivos se ven obligados a hacer en los casos y medida prevista por la Ley. La prestación concebida en tales términos, significa que son las personas las que deben tributos, de ninguna manera las cosas o bienes. De allí que las expresiones tributos reales, impuestos reales sean equivocadas. Ordinariamente, la



prestación es de dar dinero o equivalentes, excepcionalmente bienes. [...] La prestación es un dar a título definitivo, con el cual se opera un enriquecimiento patrimonial del ente público y el correspondiente empobrecimiento del particular que la satisface.

Troya además complementa señalando que los tributos existen para que el Estado, *cuenta con recursos y pueda cumplir sus fines*. Y las prestaciones pecuniarias por tanto se entregan con ese objeto. (110 y ss.)

Sin embargo es necesario examinar si este elemento es o no definitorio del tributo. Al respecto Montero Traibel, sustenta que: “el elemento obtención de recursos es totalmente irrelevante, pues, tienen el carácter de tributo los que tienen por objeto el ingreso, así como aquellos que buscan fines extrafiscales.” (178).

En relación a lo que señala Montero Traibel, Vicente Troya indica que, autores como Héctor Villegas y Ramón Valdés Costa, incluyen en su definición el que los tributos son prestaciones creadas para cubrir el gasto público. Sin embargo dice Troya, otros como Blumenstein no incluye esa característica en su definición. [...]

Tras esta recopilación de conceptos, Troya dice que: es evidente que la razón fundamental de los tributos, es la de ser recursos públicos y por eso, las prestaciones que se exijan coactivamente y no tengan esa vocación, no deben considerarse tributos. Tales rubros tendrán otra naturaleza. Con todo, al mismo tiempo, puede perseguirse otros propósitos con la aplicación de tributos, singularmente de política fiscal. Así redistribuir el ingreso, alentar determinadas actividades, restringir otras, es decir, de modo general, procurar fines extrafiscales. Estos objetivos se *añaden* a los recaudatorios o fiscales. Puede ocurrir que en la efectiva aplicación de los tributos [...] se



consideren únicamente fines extrafiscales y que los recaudatorios sean nulos o casi nulos. En este supuesto, el tributo no deja de ser tal. Otra consideración a hacerse es que establecido un tributo, al mismo tiempo pueden establecerse criterios para su atenuación, deducciones especiales, etc. En tal caso lo general y de principio es la creación del tributo como instrumento idóneo para generar recursos públicos, lo adicional, pero también importante, los variados instrumentos utilizados para conseguir finalidades extrafiscales. En conclusión hay que afirmar que la principal razón de ser de los tributos es fiscal, a más de lo cual pueden trazarse designios de política fiscal. Todo esto debe considerarse en un plano anterior a su aplicación. En un plano posterior, de resultados, de efectivo conseguimiento o no de las finalidades recaudatorias, la cosa puede ser diferente y mal puede influir en la naturaleza de la prestación. [...] Además establece que la diferencia entre el tributo y la multa se encuentra en su razón de ser, el primero persigue la obtención de recursos públicos y eventualmente otros fines, la segunda es una forma de sanción, sin perjuicio de que su producto sirva para el gasto público.

En concordancia con lo que sostiene Troya Jaramillo, Sergio de la Garza considera que un tributo no destinado a cubrir el gasto público sería inconstitucional, y apoya su afirmación en la jurisprudencia. (286)

En igual sentido Eusebio González afirma que el tributo antes de todo y por sobre todo es un instrumento jurídico ideado para cubrir gastos públicos y que una prestación que no tenga esa finalidad puede tener mucho interés, mas, no se la puede considerar tributo.

Vicente Troya, también como argumento de su tesis de que la razón fundamental de los tributos, es la de ser recursos públicos, cita El Código de





Bolivia (artículo 13), el cual define a los tributos como: “Prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. Troya, considera que esta definición merece destacar dos aspectos: el primero que se considera tributos exclusivamente a las prestaciones dinerarias; y segundo que la expresión “cumplimiento de sus fines” es lo suficiente amplia para incluir dentro de si los fines fiscales y extrafiscales. Respecto de lo primero, considera que, hay que anotar que no es prudente restringir la prestación a dinero, pues, aunque la entrega de bienes o la realización de un servicio como forma de cumplir un tributo no es frecuente, si lo es la utilización de sellos, estampillas, especies valoradas, cuya mera adquisición no constituye pago del tributo, sino que hace falta, a ese propósito, la utilización.<sup>7</sup>

La Constitución Política del Ecuador, desde la que se expidió en el año de 1967, hasta la –entonces<sup>8</sup>– vigente de 1998, han incluido en su texto los fines extrafiscales de la tributación al prever que *las Leyes tributarias estimularán la inversión, la reinversión, el ahorro para el desarrollo nacional y que procurarán una justa distribución de las rentas y de la riqueza entre todos los habitantes del país.* (Artículo 256, inciso segundo). No se puede inferir del texto de esa disposición que puedan existir tributos con fines exclusivamente extra fiscales.

Troya Jaramillo cita a Yebra Martul-Ortega, quien asegura que no existen impuestos fiscales químicamente puros, lo que significa que todo tributo, de alguna manera, proyecta fines extra fiscales, [...] así como a la doctrina y

---

<sup>7</sup> Es decir, por ejemplo el caso de la compra de estampillas para el correo. La sola compra de la estampilla no implica que se está por ello pagando el tributo, sino que la estampilla debe ser utilizada pegándola en el sobre para que ahí se configure el pago del tributo por el servicio de correo.

<sup>8</sup> Actualmente se encuentra vigente la Constitución de 2008



legislación alemana que conciben impuestos en los cuales la obtención de recursos pueden constituir un fin secundario de carácter esencial. (115)

Actualmente la Constitución de Ecuador de 2008 en su artículo 285 establece que la política fiscal tendrá como objetivos específicos: *1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos. 2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados. 3. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables.* Que de igual manera procuran fines extrafiscales, más no exclusivamente.

“El *monopolio* en la producción de bienes y servicios decretado por el Estado es una realidad de gran interés y que con frecuencia tiene una faz tributaria. Blumenstein sostiene que el Estado monopolista de un servicio privado puede cobrar un precio por prestarlo, y, dentro del precio, un sobreprecio que es en el fondo un tributo. Cocivera al respecto dice que para que el monopolio tenga el carácter de fiscal debe procurar ingresos para el Estado. Esto porque el servicio público es en sí un monopolio del Estado, y que a más de procurar ingresos públicos, el monopolio puede perseguir otros fines como la eficaz oferta de bienes y servicios, su restricción o difusión, su control respecto de consumidores y usuarios. Cocivera define al monopolio fiscal como un régimen exclusivo, que impide en el campo de que se trate, la concurrencia de otros agentes que no sean los beneficiarios del sistema; tiene origen estatal; y tiene el propósito de lograr ingresos, que los diferencia de otros, en los cuales, por razones de política social y económica, no se obtienen recursos y aún para funcionar



requieren subsidio. Vicente Troya siguiendo a Cocivera sostiene que se puede ver que el monopolio puede constituirse a favor de un privado, en cuyo caso el Estado está en la posibilidad de aprovechar la oportunidad de cobrar un impuesto. [...] Jurídicamente tributo y monopolio son realidades distintas, como distintas son las prestaciones y contraprestaciones que le sirven de base.

Troya afirma que, es verdad que la suma que el particular paga para que se le brinden bienes o servicios sometidos a monopolio no es estrictamente un precio libremente convenido, pero tampoco se puede calificar a esa *contraprestación* como tributo, pese a que parte de la misma tenga un componente tributario. [...] El Código Tributario de Uruguay en su artículo 10 párrafo segundo, luego de definir que son los tributos, consigna un criterio acertado para distinguir a los tributos de las contraprestaciones<sup>9</sup>, inclusive en los casos de monopolio. Y por la importancia que tiene para aclarar las ideas Vicente Troya lo transcribe: “No constituyen tributos las prestaciones pecuniarias realizadas en carácter de contraprestación por el consumo o uso de bienes y servicios de naturaleza económica o de cualquier otro carácter, proporcionados por el Estado, ya sean en régimen de libre concurrencia o de monopolio.” Habría que entender que en algunos casos sobre todo en el monopolio las contraprestaciones pueden incluir rubros tributarios, pese a lo cual las mismas, desde el prisma jurídico, no pueden considerarse tributos”. (Troya Jaramillo, 114)

---

<sup>9</sup> En nuestra legislación no existe esta conceptualización que permita distinguirlos.



### 1.3. Impuestos con Fines-Fiscales, noción general.

Para Laura Góngora López “El tributo es una obligación generalmente pecuniaria en favor del acreedor tributario, regido por Derecho público. Surge exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado", principalmente con el objeto de financiar sus gastos y va en función de la llamada "Capacidad Contributiva", la cual apunta que quienes más tienen, deben aportar en mayor medida al Estado, para consagrar los principios constitucionales de equidad y de proporcionalidad.

Los tributos son cargas obligatorias que las personas [...] se ven obligadas a pagar para proveer al Estado los recursos económicos necesarios para poder cubrir los gastos inherentes a su función. Y son estos precisamente los llamados impuestos con fines fiscales. Sin embargo, esto no siempre es tenido en cuenta al imponer el tributo, debido a que pueden prevalecer otras causas, como pueden ser la de retraer la compra de determinado producto o fomentar o desalentar determinadas actividades económicas.

De manera que los impuestos con fines fiscales son aquellos en los que la aplicación del impuesto satisface una necesidad pública de manera indirecta. Es decir, se recauda y se aplica en gastos para sufragar diversos servicios públicos.”

Conforme a Giannini: La finalidad del impuesto es procurar **un ingreso al Estado**, pero es necesario decir que tal finalidad no constituye siempre el único motivo de la imposición; de hecho, la utilización del impuesto se presta también para la consecución de fines no fiscales.



De manera que la destinación del tributo a la financiación de los gastos de Estado, es decir, la finalidad **recaudatoria**, representa uno de los objetivos del tributo, conforme la concepción tributaria de este autor. (Giannini, 46)

Los profesores Andrea Amatucci y Eusebio González definen el concepto de tributo como: “La prestación patrimonial impuesta conforme a las Leyes, a fin de obtener la contribución de todos a los gastos públicos sobre la capacidad contributiva y en medida más que proporcional” (Amatucci y González, 6)

La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de México (SCJN), en sesión privada del 24 de agosto de 2011, emitió la tesis de jurisprudencia, por reiteración, 1a/J. 107/2011, bajo el rubro: “*FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES*”.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, señaló respecto de las contribuciones, que estas siempre tienen un fin fiscal [...] mas, que adicionalmente pueden tener otros de índole extrafiscal [...]. Sin embargo, esta Primera Sala estimó como necesario efectuar una precisión conceptual [...], para ello, la Sala consideró necesario distinguir los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos, sin que estas herramientas se confundan con el **producto** de dicha actividad recaudatoria y financiera, esto es, los **recursos en sí**. Ya que mientras los medios tributarios utilizados por el Estado para obtener recursos [...] deben tener un fin necesariamente fiscal –a los cuales, conforme a criterios jurisprudenciales de México, pueden adicionarse otros fines de índole extrafiscal– [...]. Así, puede afirmarse que: [...] uno de los medios utilizados por el Estado para



obtener recursos, son los tributarios. De igual manera es menester, tener en cuenta que la recaudación en sí **no** constituye un fin, sino que es un *medio* para obtener ingresos encaminados a satisfacer las **necesidades sociales**. Y esta constituye la finalidad fiscal de los tributos.

Respecto del destino de las contribuciones, esta Sala señala que todas las contribuciones persiguen esencialmente un fin recaudatorio y son destinadas, en principio, a sufragar el gasto público –fines fiscales–, aunque pueden –por excepción– “atender” adicionalmente a fines extrafiscales, con el propósito de regular algunos aspectos económicos, sociales o de salud pública inclusive, [...]. Cuando se habla de que todas las contribuciones se destinen al gasto público, hace referencia a la satisfacción de necesidades colectivas, sociales y públicas de manera general. De manera que la razón de ser de toda contribución es sufragar el gasto público, anualmente expresado a través del Presupuesto de Egresos de la Federación –en nuestro caso Presupuesto General del Estado–, por medio de las contribuciones establecidas para ello, mediante la Ley de Ingresos –en nuestro país mediante el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. –.

Miramontes señala que el destino natural y primigenio de las contribuciones es sufragar el gasto público, de donde surge su finalidad eminentemente fiscal o recaudatoria.



Darío Gonzáles y Carol Martinoli –Citados por María José Ramírez Cardoso<sup>10</sup>– concuerdan en que los tributos fiscales forman parte de un sistema ortodoxo originado en Europa [...] Mientras que Eddy de la Guerra define a la imposición ortodoxa como “aquella que contempla un conjunto de tributos tradicionales cuya función es sostener las bases del sistema en forma efectiva”.

De esto podemos colegir que, los tributos fiscales son también llamados ortodoxos, y son aquellos que tradicionalmente, han servido de fundamento para los ordenamientos tributarios, en un inicio europeos y posteriormente, también los ordenamientos tributarios latinoamericanos, con el objetivo de sustentar el gasto público del Estado.

Siguiendo lo antes indicado puede en sencillo considerarse que los impuestos con fines fiscales o también llamados por la doctrina como ortodoxos, son aquellos que persiguen el fin primordial de allegar de recursos al Estado, es decir tiene un fin recaudatorio.

## **1.4. Impuestos Extra-Fiscales.**

### **1.4.1. Concepto.**

Griziotti considera que: “Los tributos extrafiscales tienen fines directos que no buscan exclusivamente la obtención de ingresos, sino la realización de objetivos diferentes”.

---

<sup>10</sup> Ramírez Cardoso, María José. *Los Tributos Heterodoxos en la Comunidad Andina Y Sus Consecuencias Jurídicas*. Repositorio de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.



Tomando como referencia el concepto de Giannini, esgrimido en un punto anterior quien señala que: “La finalidad del impuesto es procurar un ingreso al Estado, pero es necesario decir que tal finalidad **no** constituye siempre el único motivo de la imposición; de hecho, la utilización del impuesto se presta también para la consecución de **finés no fiscales**”. (46)

Podemos precisar que la doctrina clásica acepta que los tributos no solo pueden tener un objetivo recaudatorio sino que a más de este otros.

Romeo Carpio y Darío Gonzáles –citados por Ramírez Cardoso<sup>11</sup>– concuerdan en que este tipo de tributo hace referencia a innovaciones tributarias, puesto que establece nuevos métodos de tributación, ya que no pertenecen a la doctrina clásica, es decir, a los ordenamientos tributarios ortodoxos. Este tipo de tributos son conocidos en doctrina como heterodoxos.

Carolina Rozo Gutiérrez en la revista de derecho FORO, señala respecto a los impuestos con fines extrafiscales que: “La evolución doctrinaria, así como la recepción constitucional y legal posterior del derecho tributario, [...] ha propugnado por el reconocimiento de una función del tributo, **alternativa** a la función típicamente recaudatoria, la cual corresponde a la noción de función extrafiscal del tributo.

En el más amplio contexto de las finalidades extrafiscales, los ordenamientos constitucionales imponen al Estado la tarea de **protección y promoción de determinadas actividades** que se dirigen

---

<sup>11</sup> Ramírez Cardoso, María José. *Los Tributos Heterodoxos en la Comunidad Andina Y Sus Consecuencias Jurídicas*. Repositorio de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.





al ordenamiento social, económico e incluso político de la colectividad. En aras de la concreción de las finalidades que *superan* las metas puramente financieras, los tributos extrafiscales se configuran para el **estímulo o desestímulo** de específicas conductas que representan el interés estatal.

Dentro de la multiplicidad de posibles finalidades extrafiscales que el Estado pretende obtener, además de la primaria fase recaudatoria de los instrumentos puramente fiscales, los ordenamientos constitucionales modernos reconocen [...] una política digna de intervención estatal, que se constituye en la más representativa de los tributos extrafiscales [...] con la pretensión de **desestimular** determinados consumos nocivos, desincentivar conductas que se alejan de los objetivos sociales, así como para **impulsar** la realización de políticas económicas de fomento a la vivienda, salud, etc.” (Rozo Gutiérrez, 160 y ss.)

Héctor Manuel Miramontes afirma que si bien el destino natural y primigenio de las contribuciones es sufragar el gasto público, de donde surge su finalidad eminentemente fiscal o recaudatoria. No obstante de ello, lo cierto es que, conforme a la doctrina tributaria y a la jurisprudencia, las contribuciones no sólo constituyen ingresos tributarios aptos para tales fines sino que, al mismo tiempo, constituyen poderosas **herramientas de política social y económica**. [...] Así, los gravámenes pueden ser “instrumentos eficaces” de política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país,



mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos.<sup>12 13</sup>(Miramontes Soto, 50 y ss.)

El jurista Dino Jarach, en su obra *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, cita que: “se sostiene por algunos autores (Gerloff, W) que la definición de impuesto debe tener en cuenta la existencia, en las finanzas actuales, de impuestos con fines fiscales y **otros con fines de regulación económica**. [...] Desde un punto de vista político-económico cabe tener en cuenta la posible finalidad extrafiscal como también el efecto económico del impuesto con fines extrafiscales contrapuestos al efecto económico del impuesto fiscal. Esta contraposición se ejemplifica típicamente en la función de los derechos de importación fiscales y los protectores. El logro del fin de protección implicará una exigua recaudación o ninguna. El logro del fin fiscal implicará un efecto protector mínimo o nulo. Pero esta contraposición no impide que, en ambos casos, se hable de impuestos, dividiéndolos en impuestos fiscales e impuestos extrafiscales” (Jarach, 259)

Tradicionalmente la doctrina tributaria ha considerado que los tributos tienen un fin fiscal, es decir recaudatorio, el mismo que se destina al gasto público, pero además de aquello, los autores señalan que, en algunos casos estos pueden tener un fin distinto, el cual puede ser orientado a estimular o desestimular ciertas conductas que el Estado

---

<sup>12</sup> Miramontes señala que conforme la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos son: Primero: deben estar destinadas al gasto público; Segundo: deben ser proporcionales; Tercero: equitativas, y Cuarto: estar contenidas en una ley formal y materialmente legislativa.

<sup>13</sup> En nuestra constitución se encuentran establecidos en el artículo 300 que señala: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.”



considera nocivas, sin embargo no por ello el tributo de que se trate pierda su *naturaleza* como tal.

En la jurisprudencia mexicana, la siguiente tesis resulta muy ilustrativa en cuanto a la noción del concepto extrafiscal de las contribuciones: “*CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES.*” Además del propósito recaudatorio que para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios tienen las contribuciones, éstas pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en **impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales**, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos.<sup>14</sup>

Superando la concepción jurídica de que el tributo es destinado para fines recaudatorios, puesto que como hemos señalado anteriormente puede tener otros fines. Existen autores que consideran que la tesis de que el tributo puede dirigirse a fines extrafiscales, proviene de la teoría del *intervencionismo económico*. Amatucci establece que al tratar esta teoría, se debe tomar la palabra *intervencionismo* en sentido amplio, como acción del Estado que se proyecta sobre la comunidad, precisamente, para alcanzar algún fin concreto, que, de otra manera, no sería realizable. Cuando se habla de intervencionismo, la referencia es normalmente al económico. El Estado utiliza los impuestos para intervenir en la economía privada, pero con los impuestos [...] se pueden

---

<sup>14</sup> Jurisprudencia. Tesis P. /J. 18/91. Junio, 1991. Pág. 52



alcanzar otras metas no estrictamente económicas, como las políticas, sociales, culturales, etc. Por ello, aunque de ordinario se emplee la expresión *intervencionismo económico*, no debemos olvidar estas otras posibilidades. (Amatucci, 364)

Entonces los tributos son usados conforme lo sostiene Rozo Gutiérrez para la obtención de determinados objetivos estatales, que no necesariamente se identifican con las metas financieras. [...] el intervencionismo estatal podría estar respaldado en la existencia de tributos sin finalidades recaudatorias.

“El impuesto con fin no financiero, se manifiesta como medio de ordenación económica y social, pero junto a esta finalidad [...], pueden aparecer otras demográficas, culturales, etc., donde el Estado influya en la libertad de los particulares, y en la necesidad de intervenir en ciertos consumos que se consideran perjudiciales para la conducta humana: cigarrillo, alcohol, gasolina, etc.” (Amatucci, 370)

### **1.4.2. Características.**

- Constituyen un típico exponente de los ingresos de derecho público.
- Tienen el carácter de obligatorio por el imperio de la Ley.
- Tienen por objeto una prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio.
- Tienen como finalidad sin perjuicio de posibilitar el financiamiento del gasto público; impulsar, orientar, alentar o desalentar ciertas



actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no sin dejar de lado que pueden también inclinarse a resolver otros asuntos de carácter público.

### 1.4.3. Finalidades.

Robles Farrera considera, el Sistema Tributario es el vehículo que utiliza el Estado para allegarse de recursos fiscales, los cuales también pueden tener fines extrafiscales, es decir, los ingresos que emanen de la recaudación y los demás que ingresen al erario público aun los no tributarios, se encuentran destinados a los fines de la política económica estatal, cuya naturaleza será siempre extrafiscal.

Las **finalidades** extrafiscales son las **razones que orientan** a las leyes tributarias al control, regulación y fomento de ciertas actividades o sectores económicos siempre matizando sus objetivos [...], cuya aplicación debe reflejarse en la ley, en la exposición de motivos o bien en el proceso legislativo.

Los fines extrafiscales los podemos encontrar en la simple lectura de una norma tributaria donde se *advierta* que esté **orientada a impulsar, conducir o desincentivar** ciertas actividades según sean consideradas útiles o no para el desarrollo económico del país aun cuando no se haya hecho pronunciamiento alguno en la exposición de motivos o en el proceso legislativo.

Será el órgano legislativo el que justifique expresamente, en la exposición de motivos o en los dictámenes o en la misma ley el



mencionado fin extrafiscal que persiguen las contribuciones con su imposición. Además pueden existir casos excepcionales en los que se advierta que la contribución está encaminada a proteger o ayudar a las clases marginales, en cuyo caso el fin extrafiscal es evidente, es decir, se trate de un fin especial de *auxilio* y por lo tanto no será necesario que en la iniciativa, en los dictámenes o en la propia ley, el legislador exponga o revele los fines extrafiscales al ser un hecho notorio.<sup>15</sup>

Pablo Ibáñez alega que, la finalidad de los fines extrafiscales consiste en quitar rigor a las características de un impuesto y darle una justificación objetivamente válida para dar custodia a otros temas contemplados en la Constitución [...] de manera que estos tributos pretenden crear conductas o inhibir conductas de los gobernados, asimismo, tienen una finalidad de intervención estatal. El fin extrafiscal está enmarcado en un principio de justicia constitucional y no fiscal. Los fines extrafiscales están marcados en otra connotación de la justicia constitucional pero en su vertiente social (debemos buscar esto para que el fin extra fiscal sea válido).<sup>16</sup>

Fichera –citado por Clemente Checa González– dice que:  
“Uno de los aspectos esenciales de la actividad tributaria es el

---

<sup>15</sup> Robles Farrera, Luis Eduardo. *Fines Extrafiscales de los Impuestos*. Internet: [www.asasesoresensoluciones.com](http://www.asasesoresensoluciones.com). Acceso: 10 Agosto 2015.

<sup>16</sup> Ibáñez C, Pablo Martín. *Fines Extrafiscales de los Tributos*. Internet: [www.i-parkman.com](http://www.i-parkman.com). Acceso: 13 Agosto 2015.



extrafiscal, esto es, el de perseguir directamente fines diversos del fiscal, como pueden ser los redistributivos, los de modificación de las condiciones económicas y sociales, los de ser instrumento de planificación, etc.” (Checa González, 442)

El tributo, conforme señala el profesor Lejeune, no se agota en una función recaudadora, sino que, en cuanto institución constitucional, tiene un papel que cumplir al servicio del programa y los principios constitucionales, y es que, en la Constitución se establecen los presupuestos ideológicos que sin tener aplicación inmediata sirven para dar coherencia a las instituciones jurídicas y la estructura organizativa en función de los fines básicos a que éstas han de servir.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de México (SCJN) ha interpretado en la tesis P. XXXIII/2007 con número de registro 170741, lo siguiente: ***FINES EXTRAFISCALES***. “Los fines Extrafiscales no necesariamente derivan de la exposición de motivos de la ley correspondiente o del proceso legislativo que le dio origen, sino que pueden ***deducirse*** del precepto que los establezca [...] de la simple lectura de una norma tributaria se advierte, prima facie, que está orientada a impulsar, conducir o desincentivar ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no para el desarrollo armónico del país, y los fines que pretende son fácilmente identificables en tanto se desprenden con claridad del propio precepto sin necesidad de hacer un complicado ejercicio de interpretación, es incuestionable que el juzgador puede sostener que el precepto



relativo establece fines extrafiscales aunque sobre el particular no se haya hecho pronunciamiento alguno en la exposición de motivos o en el proceso legislativo respectivo.<sup>17</sup>

Víctor Regalado Rodríguez recurre a un ejemplo con el propósito de ilustrar la finalidad extrafiscal del impuesto: Noruega, en este país han implementado la estrategia de establecer [...] impuestos altos sobre vehículos y combustible, pero no con la finalidad primordial y exclusiva de recaudar sino con el fin de inhibir el uso de vehículos, y con ello, reducir las emisiones de bióxido de carbono, a la vez que obtener recursos para financiar el desarrollo de nuevas tecnologías que sean más amigables con el medio ambiente. En efecto, lo que se pretende con estos altos [...] impuestos es cambiar el comportamiento de la población, de manera tal que se compren menos autos y se use el sistema de transporte público, la bicicleta o bien, caminen. Es decir, como bien podemos apreciar en este ejemplo el objetivo del tributo no es en si el fin recaudatorio, sino más bien inhibir una conducta, tratando de cambiarla en este caso el nivel de contaminación, que puede llegar a ser peligroso por el hecho de que una gran parte de la población tiene un auto, entonces estableciendo altos de impuestos a su adquisición y al combustible que necesitan para funcionar, es una vía por la que se puede hacer que la población opte por usar medios de transporte alternativos. [...] El fin extrafiscal,

---

<sup>17</sup>Sesión privada del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de México (SCJN). Tesis P. XXXIII/2007 número de registro 170741, bajo el rubro: “FINES EXTRAFISCALES”





al ser ajeno a la recaudación en muchos de los casos, su consecución o éxito no estará en función a los montos recaudados, sino que en muchas ocasiones, tal y como ocurre en el caso de lo comentado en Noruega, su éxito estará en función precisamente a que no haya recaudación o que su monto sea mínimo, ya que lo que se pretende como fin último y principal es cambiar un comportamiento o inhibir el consumo de algún bien o producto. Pretendiendo desalentar a la población. El legislador sabe que al establecer el impuesto, se obligará a los afectados a desarrollar determinada actividad o a dejar de desarrollarla, con tal de no pagar el impuesto otro ejemplo claro es cuando se establecen impuestos aduanales tan altos que no se realizan las operaciones gravadas; en estos casos lo que se pretende es prohibir la introducción al País o la salida de determinada clase de mercancías y mas no tiene como propósito inicial que el fisco obtenga recursos que de antemano sabe que no percibirá, pese a que pueda tenerlo. Un ejemplo de incentivo claro sería [...] que sean rebajadas las cuotas del impuesto sobre alcoholes desnaturalizados<sup>18</sup>, para fomentar la producción y pueda ser empleado en las diversas ramas de la industria.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> Alcohol etílico mezclado con ciertos productos que le comunican sabor desagradable y lo inutilizan para la bebida, pero no para sus aplicaciones industriales.

<sup>19</sup> Regalado Rodríguez, Víctor. Son válidos los fines extrafiscales. Internet: [www.entornofiscal.wordpress.com](http://www.entornofiscal.wordpress.com). Acceso: 13 Agosto 2015



## Capítulo II

# Análisis del ICE como Tributo de Regulación de Consumo

### 2.1. Generalidades.

Darío González en su obra, *La Política Tributaria Heterodoxa En Los Países De América Latina*, al referirse a los impuestos extrafiscales – Impuestos a Consumos Especiales estrictamente en nuestro caso– considera que: “La importancia que han adquirido actualmente estos tributos en los sistemas tributarios de la región –latinoamericana–, puede observarse en las reformas tributarias del presente año<sup>20</sup>, en la cuales no solo se han mantenido esta clase de impuestos, sino que en algunos casos fueron reimplantados<sup>21</sup><sup>22</sup>, perfeccionados<sup>23</sup>, se les incrementó la alícuota o base imponible<sup>24</sup> y hasta se han creado nuevos impuestos heterodoxos<sup>25</sup>. (González Darío, 17)

---

<sup>20</sup> El año de la publicación de Darío González *“La Política Tributaria Heterodoxa En Los Países De América Latina”*, fue en 2008

<sup>21</sup> “Por ej. en Venezuela se reimplantó el Impuesto a Transacciones Financieras a partir de noviembre de 2007, cuando el IDB (su predecesor) había sido derogado en febrero de 2006. Esta nueva implementación resalta la recurrencia de este tributo en el Sistema Tributario venezolano.”

<sup>22</sup> “En Diciembre de 2007 ingresó en el Senado de Paraguay un proyecto para reimplantar el derecho de exportación a la soja, que había sido derogado en marzo de 2005.”

<sup>23</sup> “Así por ej. a partir de julio de 2007 el nuevo SIMPLES NACIONAL en Brasil y la nueva liquidación ficta del IRAE agropecuario en Uruguay.”

<sup>24</sup> “Por ej. los derechos de exportación en Argentina, que en noviembre de 2007 tuvieron un incremento en granos y combustibles.”

<sup>25</sup> “Por ej. en México, con la reforma tributaria de setiembre de 2007 que tendrá vigencia en el 2008 con la creación del Impuesto Empresarial de Tasa Única y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo.”



La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI<sup>26</sup> dentro de su Título Tercero: *Impuesto A Los Consumos Especiales*, Capítulo I, en su artículo 75 establece como objeto del impuesto: “Establécese el impuesto a los consumos especiales ICE, el mismo que se aplicará de los bienes y servicios de procedencia nacional o importados, detallados en el artículo 82 de esta Ley.”

Del mismo modo el artículo **inumerado** entre los artículos 75 y 76 señala las formas de imposición e indica que: “Para el caso de bienes y servicios gravados con ICE, se podrán aplicar los siguientes tipos de imposición según lo previsto en la Ley:

- 1. Específica.-** Es aquella en la cual se grava con una tarifa fija a cada unidad de bien transferida por el fabricante nacional o cada unidad de bien importada, independientemente de su valor;
- 2. Ad valorem.-** Es aquella en la que se aplica una tarifa porcentual sobre la base imponible determinada de conformidad con las disposiciones de la presente Ley; y,
- 3. Mixta.-** Es aquella que combina los dos tipos de imposición anteriores sobre un mismo bien o servicio.”

Es decir la diferencia entre la Tarifa Específica y la imposición Ad Valorem, está en que, la primera se aplica por cada **unidad** del bien, así por ejemplo si revisamos la tabla que se indica en el artículo 82 de la LORTI en el caso de los cigarrillos, ubicados en el Grupo V Tarifa Específica en el que se establece: “Cigarrillos 0,1310 USD por unidad N/A” de manera que por

---

<sup>26</sup> Codificación 26, Registro Oficial Suplemento 463 de 17-nov.-2004, Última modificación: 05-ene.-2015, Estado: Vigente



cada cigarrillo se establece un impuesto que es 0,1310. Mientras que Ad valorem es aquella en la que se señala un **porcentaje**, por ejemplo en el caso de los vehículos, en la misma tabla se establece por ejemplo en el Grupo III Tarifa AD valorem: “Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000 20%” sobre el precio.

El artículo 76 dispone que: “la **Base Imponible**<sup>27</sup> de los productos sujetos al ICE, de producción nacional o bienes importados, se determinará con base en el precio de venta al público sugerido por el fabricante o importador, menos el IVA y el ICE o con base en los precios referenciales que mediante Resolución establezca anualmente el Director General del Servicio de Rentas Internas. A esta base imponible se aplicarán las tarifas ad-valorem que se establecen en esta Ley. Al 31 de diciembre de cada año o cada vez que se introduzca una modificación al precio, los fabricantes o importadores notificarán al Servicio de Rentas Internas la nueva base imponible y los precios de venta al público sugeridos para los productos elaborados o importados por ellos.

La base imponible obtenida mediante el cálculo del precio de venta al público sugerido por los fabricantes o importadores de los bienes gravados con ICE, no será inferior al resultado de incrementar al precio ex-fábrica o ex-aduana, según corresponda, un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización. Si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el

---

<sup>27</sup> Valor de un producto o una renta, sobre el que se aplica un impuesto.



margen mayor para determinar la base imponible con el ICE. La liquidación y pago del ICE aplicando el margen mínimo presuntivo, cuando de hecho se comercialicen los respectivos productos con márgenes mayores, se considerará un acto de defraudación tributaria.”

Es decir, a lo que se refiere el artículo 76 es a que: La base imponible de los productos sujetos al ICE, de producción nacional o bienes importados, se determinará:

**En base al Precio de Venta al Público (PVP):**

La base imponible se establece con base en el precio de venta al público sugerido por el fabricante o importador, menos el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) o con base en los precios referenciales que mediante Resolución establezca anualmente el Director General del Servicio de Rentas Internas (SRI). A esta base imponible se aplicarán las tarifas ad-valorem que se establecen en esta Ley.

**Fórmula 1:**

$$\text{“BASE IMPONIBLE =} \\ \text{PVP} / [(1+\% \text{IVA}) * (1+\% \text{ICE})] \text{”}$$

28

Además dice que, la base imponible obtenida, **no** será inferior al resultado de incrementar al precio ex-fábrica o ex-aduana, según

<sup>28</sup> Benalcázar Monteros Carina y Ruiz Calva Flor. *Impuestos a los Consumos Especiales (I.C.E) de Cigarrillos y Cervezas, análisis de las principales reformas tributarias y su incidencia a nivel socio económica en el cantón Quito durante el período 2007-2012*. Universidad Politécnica Salesiana con Sede en Quito. Quito, Ecuador. 2013



corresponda, un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización. Si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el margen mayor para determinar la base imponible con el ICE. La **liquidación y pago del ICE** aplicando el margen mínimo presuntivo, cuando de hecho se comercialicen los respectivos productos con márgenes **mayores**, se considerará un acto de defraudación tributaria.

### **Fórmula 2:**

$$\text{"BASE IMPONIBLE =} \\ (\text{PRECIO EXFABRICA O EXADUANA}) * (1 + 25\%)"$$

29

En otras palabras, la LORTI establece que, independientemente de cual sea el valor que se obtenga de la Base Imponible al realizar la operación que se encuentra en el parágrafo primero (fórmula 1) del artículo 76, **nunca** será **menos** del resultado de incrementar al precio ex fábrica o ex aduana un 25% mínimo (fórmula 2). La LORTI considera a este 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización, como lo mínimo que debe ser siempre. De manera que se debe realizar la primera operación (fórmula 1) y la segunda operación (fórmula 2) y los valores que se obtienen como resultado, deben ser comparados y aplicar el valor más alto.

---

<sup>29</sup> Benalcázar Monteros Carina y Ruiz Calva Flor. *Impuestos a los Consumos Especiales (I.C.E) de Cigarrillos y Cervezas, análisis de las principales reformas tributarias y su incidencia a nivel socio económica en el cantón Quito durante el período 2007-2012*. Universidad Politécnica Salesiana con Sede en Quito. Quito, Ecuador. 2013



### Por Ejemplo:

$$F 1: PVP / [(1+\%IVA)*(1+\%ICE)] = 6 \text{ (mínimo)}$$

$$F 2: (\text{PRECIO EXFABRICA O EXADUANA})*(1+25\%) = 5$$

En este caso se deberá aplicar el resultado de la F1, esto es 6 porque este es un valor mínimo legal, **pero sí**:

$$F 1: PVP / [(1+\%IVA)*(1+\%ICE)] = 6 \text{ (mínimo)}$$

$$F 2: (\text{PRECIO EXFABRICA O EXADUANA})*(1+25\%) = 8$$

En este caso se deberá aplicar el resultado de la F2, es decir 8 porque F1 es el mínimo, de manera que si F2 es un resultado mayor se aplicará este.

Igualmente la Ley respecto del **margen de comercialización**,<sup>30</sup> que corresponden principalmente a aquellos valores que tienen que ver con transporte y publicidad, a saber, la LORTI presume que el fabricante saca su producto, y para poderlo ubicar en los centros de

---

<sup>30</sup> David Ugarte –citado por Guerrero García y Pérez Martínez– sostiene que: “La comercialización es el conjunto de las acciones encaminadas a comercializar productos, bienes o servicios. Las técnicas de comercialización abarcan todos los procedimientos y manera de trabajar para introducir eficazmente los productos en el sistema de distribución” Por tanto –continúan Guerrero García y Pérez Martínez–, comercializar se traduce en el acto de planear y organizar un conjunto de actividades necesarias que permitan poner en el lugar indicado y el momento preciso una mercancía o servicio logrando que los clientes, que conforman el mercado, lo conozcan y lo consuman. [...] Según Philip Kotler –citado por Guerrero García y Pérez Martínez –, el proceso de comercialización incluye cuatro aspectos fundamentales: ¿cuándo?, ¿dónde?, ¿a quién? y ¿cómo? En el primero, el autor se refiere al momento preciso de llevarlo a efecto; en el segundo aspecto, a la estrategia geográfica; el tercero, a la definición del público objetivo y finalmente, se hace una referencia a la estrategia a seguir para la introducción del producto al mercado. ( Guerrero García y Pérez Martínez, 11)



comercio (mercados), le cuesta al fabricante mínimo un 25%, la Ley lo considera como un mínimo porque puede ser que en varios casos el margen de comercialización sea más alto, así por ejemplo puede ser que de acuerdo a un estudio realizado por el fabricante se muestre que el margen de comercialización es de 30%, entonces se deberá aplicar ese 30%.

Que se debe entender como:

- **Precio Ex-Fábrica** aquel aplicado por las empresas productoras de bienes gravados con ICE en la primera etapa de comercialización de los mismos. Incluye todos los costos de producción, los gastos de venta, administrativos, financieros y cualquier otro costo o gasto no especificado que constituya parte de los costos y gastos totales, suma a la cual se deberá agregar la utilidad marginada de la empresa.
- **Precio Ex-Aduana** es la suma de las tasas arancelarias, fondos y tasas extraordinarias recaudadas por la Corporación aduanera Ecuatoriana (CAE) al momento de desaduanizar los productos importados. Son todos los pagos realizados en la aduana, es el costo de la mercancía fuera de la aduana.





- **Precio de Venta al Público** es el que el consumidor final pague por la adquisición al detal<sup>31</sup> en el mercado, de cualquiera de los bienes gravados con este impuesto. Los precios de venta al público serán sugeridos por los fabricantes o importadores de los bienes gravados con el impuesto, y de manera obligatoria se deberá colocar en las etiquetas. En el caso de los productos que no posean etiquetas como vehículos, los precios de venta al público sugeridos serán exhibidos en un lugar visible de los sitios de venta de dichos productos.

Dentro del Título Tercero de igual manera, el Capítulo II regula respecto del *hecho imponible y los sujetos del impuesto*, de esta manera el artículo 78 señala: “El **hecho generador**<sup>32</sup> en el caso de consumos de *bienes de producción nacional* será la transferencia, a título oneroso o gratuito, efectuada por el fabricante y la prestación del servicio dentro del período respectivo. En el caso del *consumo de mercancías importadas*, el hecho generador será su desaduanización.”

La LORTI define al **sujeto activo** en el artículo 79: “El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.”

Igualmente al **sujeto pasivo**, artículo 80: “Son sujetos pasivos del ICE:

---

<sup>31</sup> **1. Ven.** Establecimiento o almacén minorista; **2. Ven.** Al por menor. RAE

<sup>32</sup> Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo. (Art. 16 Código Tributario). Está constituido por una acción, situación o acto que da nacimiento al impuesto.



1. Las personas naturales y sociedades, fabricantes de bienes gravados con este impuesto;
2. Quienes realicen importaciones de bienes gravados por este impuesto; y,
3. Quienes presten servicios gravados”

El artículo 82, dentro del Capítulo III, señala los bienes y servicios que están gravados con el impuesto a los consumos especiales, mismos que la Ley los agrupa y detalla en cinco grupos, conforme se muestra en los siguientes cuadros:

<b>GRUPO I TARIFA AD VALOREM</b>	<b>%</b>
<b>Cigarrillos, productos del tabaco y sucedáneos del tabaco (abarcen los productos preparados totalmente o en parte utilizando como materia prima hojas de tabaco y destinados a ser fumados, chupados, inhalados, mascados o utilizados como rapé).</b>	150%
<b>Bebidas gaseosas</b>	10%
<b>Perfumes y aguas de tocador</b>	20%
<b>Videojuegos</b>	35%
<b>Armas de fuego, armas deportivas y municiones excepto aquellas adquiridas por la fuerza pública</b>	300%
<b>Focos incandescentes excepto aquellos utilizados como insumos Automotrices. Cocinas, cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico, que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas.</b>	100%



GRUPO II TARIFA AD VALOREM		%
<b><u>1. Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:</u></b>		
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000		5%
Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000		5%
Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000		10%
Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000		15%
Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000		20%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000		25%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000		30%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000		35%
<b><u>2. Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:</u></b>		
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000		0%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000		8%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000		14%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000		20%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000		26%



Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	32%
<b><u>3. Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, tricases, cuadrones, yates y barcos de recreo:</u></b>	15%

<b>GRUPO III TARIFA AD VALOREM</b>		<b>%</b>
Servicios de televisión pagada		15%
Servicios de casinos, salas de juego (bingo - mecánicos) y otros juegos de azar		35%

<b>GRUPO IV TARIFA AD VALOREM</b>		<b>%</b>
Las cuotas, membresías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los Clubes Sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su conjunto supere los US \$ 1.500 anuales		35%

<b>GRUPO V TARIFA ESPECÍFICA TARIFA AD VALOREM</b>		<b>% ó USD</b>
Cigarrillos (por unidad N/A)		0,1310 USD
Bebidas alcohólicas (por litro de) incluida la cerveza alcohol puro 75%		7,10 USD 75%



En la presente monografía se tratarán del **Primer Grupo:** Tabaco y sucedáneos; focos incandescentes; cocinas, cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas. **Quinto Grupo:** Cigarrillos y Bebidas alcohólicas.

## 2.2. Tabaco y sus sucedáneos.

### 2.2.1. Concepto y Generalidades.

El tabaco es un producto vegetal, originario de América y procesado a partir de las hojas de *Nicotiana tabacum*; siendo además el elemento principal y central de los cigarrillos de tabaco. Se consume de varias formas, siendo la principal por combustión produciendo humo. Su particular contenido en nicotina la hace muy adictiva.

Se comercializa legalmente en todo el mundo (salvo en Bután), aunque en muchos países tiene numerosas restricciones de consumo, por sus efectos adversos para la salud pública.<sup>33</sup>

Como bien se indica anteriormente el tabaco no solo es consumido por combustión produciendo humo, aunque pese a ser la principal, existen otras como en pasta, en polvo, en crema, estos son denominados como Snuff que es el tabaco en su variante “Libre de Humo” se los utiliza colocándolos en la encía de quien los consume.

---

<sup>33</sup> *Tabaco*. Internet: [www.es.wikipedia.org](http://www.es.wikipedia.org) Acceso: 15 Agosto 2015



Además está el Snus de la misma familia el Snuff, que se ofrece generalmente en forma de pasta y dentro de unas latas. A más de ellos también existe el Gutkha el cual aparte de tabaco en polvo se compone de nuez, lima, entre otros condimentos. Otros, si bien no tan usados pueden ser destinados a ser inhalados.<sup>34</sup>

Todas estas variantes en que puede ser usado el tabaco, se encuentran consideradas por la LORTI, como aquellos a los que la Ley se refiere como 'sucedáneos del tabaco'. Que como define la Real Academia de la Lengua española, sucedáneo: "Se aplica a la sustancia que tiene propiedades parecidas a las de otra y puede servir para sustituirla". Es decir similar al tabaco pero sin serlo.

Con relación al tabaco la Organización Mundial de Salud, OMS, mantiene una lucha constante hacia el mismo, puesto que de acuerdo a sus datos y cifras:

- El tabaco mata hasta a la mitad de sus consumidores.
- El tabaco mata cada año a casi 6 millones de personas, de las que más de 5 millones son consumidores del producto y más de 600 000 son no fumadores expuestos al humo de tabaco ajeno.
- Casi el 80% de los mil millones de fumadores que hay en el mundo viven en países de ingresos bajos o medios

La OMS se ha pronunciado respecto de los impuestos sobre el tabaco y su respuesta ha sido que: Los impuestos desalientan el

---

<sup>34</sup> *Formas de Consumir Tabaco*. Internet: [www.elmundo.es](http://www.elmundo.es). Salud. Acceso: 15 Agosto 2015



consumo de tabaco. Los impuestos al tabaco son el medio más eficaz para reducir el consumo, especialmente entre los jóvenes y los pobres. Un 10% de aumento de esos impuestos reduce el consumo de tabaco aproximadamente un 4% en los países de ingresos altos y un 5% en los países de ingresos bajos o medios.

La OMS ha declarado que está determinada a luchar contra la epidemia de tabaco en el Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco entró en vigor en febrero de 2005. Desde entonces, se ha convertido en uno de los tratados más ampliamente respaldados en la historia de las Naciones Unidas y ha sido suscrito por 180 Partes, que representan el 90% de la población mundial.

Este Convenio, el instrumento más importante la OMS para el control del tabaco, es un hito en la promoción de la salud pública. Es un tratado basado en pruebas científicas que reafirma el derecho de las personas al nivel más alto posible de salud, establece perspectivas jurídicas para la cooperación sanitaria internacional y fija criterios rigurosos en lo relativo al cumplimiento.

En 2008, la OMS adoptó un conjunto de medidas prácticas y eficaces en relación con sus costos, a fin de intensificar la aplicación de las disposiciones del Convenio Marco de la OMS sobre el terreno. Esas medidas, consideradas como opciones buenas y óptimas para reducir el consumo de tabaco, se reúnen en el conjunto MPOWER. Cada una corresponde por lo menos a una disposición del Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco.



Las seis medidas MPOWER son los siguientes:

1. Vigilar el consumo de tabaco y las medidas de prevención.
2. Proteger a la población del humo de tabaco.
3. Ofrecer asistencia a las personas que deseen dejar de fumar.
4. Advertir de los peligros del tabaco.
5. Hacer cumplir las prohibiciones sobre publicidad, promoción y patrocinio.
6. **Aumentar los impuestos al tabaco.**<sup>35</sup>

Es así como el Tabaco es considerado para la Organización Mundial de la Salud como una Prioridad para la Salud Pública. Pues entre uno de sus argumentos sostiene que: El costo económico del consumo de tabaco es [...] devastador. Además de los elevados gastos de salud pública relacionados con el tratamiento de enfermedades causadas por el tabaco, el tabaco mata a las personas en la cúspide de su vida productiva, privando a las familias de su sustento y a las naciones de una fuerza de trabajo sana. Además, los consumidores de tabaco son menos productivos durante su vida debido a su mayor vulnerabilidad a las enfermedades.

Según la OMS, el tabaco y la pobreza están indisolublemente ligados. Numerosos estudios han revelado que en los hogares más

---

<sup>35</sup> Organización Mundial de la Salud. *Tabaco*. Centro de Prensa. Internet: [www.who.int](http://www.who.int). Acceso: 25 Agosto 2015





pobres de algunos países de bajos ingresos los productos del tabaco representan hasta un 10% de los gastos familiares. Esto significa que esas familias disponen de menos dinero para destinar a sus necesidades básicas, por ejemplo, alimentación, educación y atención de salud. Además de sus efectos sanitarios directos, el tabaco da lugar a malnutrición, mayores gastos en atención de salud y muerte prematura. Asimismo, contribuye a elevar las tasas de analfabetismo, ya que el dinero que podría utilizarse para educación se destina, en cambio, al tabaco. La relación entre el tabaco y el agravamiento de la pobreza ha sido ignorada durante mucho tiempo por los investigadores de ambas áreas.

La experiencia ha señalado que existen numerosas medidas costoeficaces para el control del tabaco que pueden aplicarse en diferentes contextos y lograr efectos significativos en el consumo de tabaco. Las estrategias más eficaces en relación con los costos son las políticas públicas dirigidas a la población en general, por ejemplo prohibiciones de la publicidad directa e indirecta del tabaco; **aumentos de impuestos** y precios de productos de tabaco; creación de espacios sin humo en todos los lugares públicos y lugares de trabajo; y mensajes sanitarios bien visibles y claros en los paquetes de tabaco. Todas estas medidas se abordan en las disposiciones del Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco.<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> Organización Mundial de la Salud. *¿Por qué el tabaco es una prioridad de Salud Pública?* Programas y Proyectos. Internet: [www.who.int](http://www.who.int). Acceso: 25 Agosto 2015.

## 2.2.2. Disposición Legal (Base Imponible).

La Base Imponible del impuesto será la misma que se encuentra detallada en el artículo 76 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y antes explicada.<sup>37</sup>

## 2.2.3. Forma de Cálculo.

N°	Producto	Marca	Peso	PVP	Ex Aduana
1.	Tabaco	Golden Virginia	25gr	6,00 USD	5,00 USD
2.	Tabaco	Golden Virginia	50gr	12,00 USD	11,00 USD
3.	Tabaco	Camel	70gr	14,00 USD	12,00 USD
4.	Tabaco	Pueblo	30gr	5,00 USD	4,00 USD

### Ejemplo de Producto N° 1:

N°	Producto	Marca	Peso	PVP	Ex Aduana
1.	Tabaco	Golden Virginia	25gr	6,00 USD	5,00 USD

$$\text{BASE IMPONIBLE} = \text{PVP} / [(1 + \% \text{IVA}) * (1 + \% \text{ICE})]$$

$$\text{F1. BI} = 6 / [(1,12) * (2.5)]$$

$$\text{BI} = 2,15$$

<sup>37</sup> Ver Capítulo II, 2.1. Generalidades, Pág. 46



$$\text{BASE IMPONIBLE} = (\text{PRECIO EXFABRICA} / \text{EXADUANA}) * (1 + 25\%)$$

**F2. BI= (5)\*(1,25)**

**BI= 6.25**

Se debe aplicar el resultado de la Fórmula 2, esto es **6,25**, en concordancia con lo que establece el artículo 76 de la LORTI, entonces:

$$(6,25) * (1,50) = 9,37 \rightarrow \text{Impuesto}$$

$$(6,25 + 9.37) = \mathbf{15,62//.}$$



## **2.3. El Cigarrillo.**

### **2.3.1. Concepto y Generalidades.**

El cigarrillo también llamado cigarro, es un rollo de hojas de tabaco, envuelto en un papel de fumar, en forma de cilindro, que se enciende por un lado y se fuma por el opuesto. Es uno de los formatos más populares en el consumo de tabaco. Comúnmente presenta integrado un filtro para reducir los daños a la salud.

Según recientes estudios se ha descubierto que el cigarrillo contiene más de 4.000 sustancias, por nombrar entre las más comunes tenemos:

- Nicotina: Provoca adicción.
- Arsénico: Muy toxico, normalmente utilizado en veneno para ratas.
- Alquitrán: Es una de las causas del cáncer ya que al inhalar el cigarrillo este se deposita en los pulmones.
- Amoníaco: Es un gas incoloro con un olor muy característico, más comúnmente conocido como componente de los productos de limpieza.
- Butano: Se utiliza, entre otras, como combustible doméstico, para dar calor para cocinar o para las estufas.
- Metano: combustible para cohetes espaciales.
- Cadmio: presente en baterías.
- Monóxido de carbono: que también podemos encontrar en el humo de escape de los coches.



Es fundamental no confundir al cigarrillo con el tabaco, ya que el tabaco es una planta, es uno de los principales productos agrícolas no alimenticios del mundo. La planta madura de tabaco mide de 1 a 3 metros de altura y produce entre 10 y 20 hojas grandes. Estas se secan, curan y utilizan para fabricar cigarrillos, puros, tabaco de pipa y de mascar.

Para ello el tabaco sufre un proceso de transformación que se conoce como “curado del tabaco” esta es una operación lenta que debe vigilarse con cuidado para obtener hojas de color, marchitamiento y grado de sequedad bien determinados. Se utilizan tres métodos (aire, humo y calor), cada uno de los cuales aporta a la hoja un aroma característico. El tabaco recién curado es amargo, y el destinado a fabricar cigarrillos casi siempre se seca, enfría y rehidrata antes de almacenarlo durante dos o tres años. De este modo la hoja fermenta y se vuelve más suave y oscura.<sup>38</sup>

De forma que el tabaco es uno de los tantos componentes del cigarrillo, si bien el principal pero más no el único, por lo que el cigarrillo es un producto en el cual se usan diversos compuestos, uno de ellos, el tabaco.

---

<sup>38</sup> Zambrano, Ingrid C. Monografías. *Tabaco*. Internet: [www.monografias.com](http://www.monografias.com). Acceso: 29 Agosto 2015.

### 2.3.2. Disposición Legal (Base Imponible).

El **artículo 76** en su parte final establece que: “De manera específica, la base imponible en los casos de Cigarrillos [...] será:

1. Cigarrillos: En este caso la base imponible será igual al número de cigarrillos producidos o importados a la que se aplicará la tarifa específica establecida en el artículo 82 de esta Ley”

→ La tarifa del ICE Cigarrillos es de USD 0,1310 dólares de los Estados Unidos de América, por unidad.

### 2.3.3. Forma de Cálculo.

Producto	N° de Paquetes	Total de Cajetillas por Paquete	N° de Cigarrillos por Cajetilla
Cigarrillos	1	500	20

Producto	N° de paquetes	Total Cajetillas por paquete	N° Cigarrillos por Cajetilla	Total Cigarrillos	ICE causado
		A	B	$C = A * B$	$D = C * 0,1310$
Cigarrillos	1	500	20	10.000	1310
					USD 1.310

→ <sup>39</sup>

<sup>39</sup> Servicio de Rentas Internas. *Cambios en las Tarifas Específicas para el Cálculo de ICE*. Internet: [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec). Acceso: 8 Agosto 2015



Entonces el resultado obtenido, esto es 1.310, se deberá sumar al costo del paquete, de manera que si el paquete tiene un costo de 2.000 más 1.310 será: **3.310//**.

## 2.4. Bebidas Alcohólicas.

### 2.4.1. Concepto y Generalidades.

Son bebidas que contienen etanol (alcohol etílico) en su composición. Atendiendo a la elaboración se pueden distinguir entre las bebidas producidas simplemente por **fermentación alcohólica**<sup>40</sup> (vino, cerveza, sidra, sake, hidromiel) en las que el contenido en alcohol no suele superar los 25 grados, y las producidas **por destilación**<sup>41</sup>, generalmente a partir de un producto de fermentación previo. Entre estas últimas se encuentran los diferentes tipos de aguardientes (el brandy, el whisky, el tequila, el ron, el vodka, la ginebra, etc.) y los licores, entre otras.

---

<sup>40</sup> **1.** La fermentación es un proceso catabólico de oxidación incompleta, que no requiere oxígeno, y el producto final es un compuesto orgánico. **2.** La fermentación alcohólica es un proceso biológico de fermentación en plena ausencia de aire (oxígeno - O<sub>2</sub>), originado por la actividad de algunos microorganismos que procesan los hidratos de carbono (por regla general azúcares: como por ejemplo la glucosa, la fructosa, la sacarosa, sirve con cualquier sustancia que tenga la forma empírica de la glucosa, es decir, que sea una Hexosa.) para obtener como productos finales: un alcohol en forma de etanol.

<sup>41</sup> Las bebidas destiladas son el resultado del proceso de separación de agua y alcohol de un líquido previamente fermentado cuya materia prima puede ser un cereal (como la cebada, maíz o centeno), un tubérculo (como la papa) o desechos de frutas (como el caso de la grappa que se elabora con los hollejos de la uva). El método de destilación puede ser industrial o artesanal, dependiendo del volumen de producción y de la calidad deseada para el producto final. En cualquier caso, el objetivo de la destilación es obtener una bebida de alcohol puro con un nivel superior a los 40º. La destilación puede estar secundada por un proceso de infusión a través del cual se añaden aromas al producto final, como en el caso del gin cuyo componente principal y distintivo es el enebro.



La cantidad de alcohol de un licor u otra bebida alcohólica se mide bien por el volumen de alcohol que contenga o bien por su grado de alcohol.

El alcohol es considerado una droga legal.<sup>42</sup>

La Organización Mundial de Salud OMS, persigue la finalidad de reducir la carga de morbilidad<sup>43</sup> causada por el consumo nocivo de alcohol y, en consecuencia, salvar vidas, prevenir traumatismos y enfermedades y mejorar el bienestar de las personas, las comunidades y la sociedad en su conjunto. Esto debido a que según sus datos y cifras:

- Cada año se producen 3,3 millones de muertes en el mundo debido al consumo nocivo de alcohol, lo que representa un 5,9% de todas las defunciones.
- El uso nocivo de alcohol es un factor causal en más de 200 enfermedades y trastornos.
- El consumo de alcohol provoca defunción y discapacidad a una edad relativamente temprana. En el grupo etario de 20 a 39 años, un 25% de las defunciones son atribuibles al consumo de alcohol.
- Existe una relación causal entre el consumo nocivo de alcohol y una serie de trastornos mentales y

---

<sup>42</sup> *Bebida Alcohólica*. Internet: [es.wikipedia.org](http://es.wikipedia.org) Acceso: 2 Septiembre 2015

<sup>43</sup> Cantidad de personas que enferman en un lugar y un período de tiempo determinados en relación con el total de la población.





comportamentales, además de las enfermedades no transmisibles y los traumatismos.

- Recientemente se han determinado relaciones causales entre el consumo nocivo y la incidencia de enfermedades infecciosas tales como la tuberculosis y el VIH/sida.
- Más allá de las consecuencias sanitarias, el consumo nocivo de alcohol provoca pérdidas sociales y económicas importantes, tanto para las personas como para la sociedad en su conjunto.

En 2010, la Asamblea Mundial de la Salud aprobó una resolución en la que hace suya la estrategia mundial para reducir el uso nocivo del alcohol y por la que insta a los países a que fortalezcan las respuestas nacionales a los problemas de salud pública causados por dicho uso.

La estrategia mundial para reducir el uso nocivo del alcohol representa un compromiso colectivo de los Estados Miembros de la OMS para aplicar constantemente medidas enderezadas a reducir la carga mundial de morbilidad causada por el consumo nocivo. La estrategia incluye **políticas** e intervenciones de base científica que pueden proteger la salud y salvar vidas si se aplican correctamente.

También incluye una serie de principios por los que debe guiarse la elaboración y ejecución de las políticas; además, establece las esferas prioritarias para la actuación mundial, recomienda objetivos concretos del programa de acción nacional y otorga un sólido



mandato a la OMS para que fortalezca las actuaciones a todos los niveles.

Las opciones de política, principios y las intervenciones que pueden aplicarse a escala nacional se pueden agrupar en 10 esferas, que se complementan y apoyan recíprocamente, a saber:

1. Liderazgo, concienciación y compromiso;
2. Respuesta de los servicios de salud;
3. Acción comunitaria;
4. Políticas y medidas contra la conducción de vehículos bajo los efectos del alcohol;
5. Disponibilidad de alcohol;
6. Comercialización y promoción de las bebidas alcohólicas;
7. **Políticas de fijación de precios;**
8. Mitigación de las consecuencias negativas del consumo de alcohol y la embriaguez;
9. Reducción del impacto en la salud pública del alcohol ilícito y el alcohol de producción informal;
10. Seguimiento y vigilancia.

#### **2.4.2. Disposición Legal (Base Imponible).**

En la parte final del artículo 76 se establece: “De manera específica, la base imponible en los casos de [...] y Bebidas alcohólicas incluida la cerveza será:



**2. Bebidas alcohólicas, incluida la cerveza, la base imponible se establecerá en función de:**

**1) Los litros de alcohol puro que contenga cada bebida alcohólica.** Para efectos del cálculo de la cantidad de litros de alcohol puro que contiene una bebida alcohólica, se deberá determinar el volumen real de una bebida expresada en litros y multiplicarla por el grado alcohólico expresado en la escala Gay Lussac o su equivalente, que conste en el registro sanitario otorgado al producto, sin perjuicio de las verificaciones que pudiese efectuar la Administración Tributaria. Sobre cada litro de alcohol puro determinado de conformidad con este artículo, se aplicará la tarifa específica detallada en el artículo 82 de esta Ley; y,

**2) En caso de que el precio *ex fábrica o ex aduana*, según corresponda, supere el valor de USD 4,20 *ex fábrica* o el *ex aduana* supere los USD 3,60 por litro de bebida alcohólica o su proporcional en presentación distinta a litro, se aplicará, adicionalmente a la tarifa específica, la tarifa *ad valorem* establecida en artículo 82 de esta Ley, sobre el correspondiente precio *ex fábrica* o *ex aduana*. Para dar cumplimiento con lo anterior, en el caso de bebidas alcohólicas importadas, el importador deberá contar con un certificado del fabricante, respecto del valor de la bebida, conforme las condiciones**



establecidas mediante Resolución del Servicio de Rentas Internas.”

En cumplimiento con lo señalado en los artículos 76 y 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el cálculo del ICE para bebidas alcohólicas, incluida la cerveza, considerará lo siguiente:

- a)** La tarifa específica de USD 7,10 vigente para el año 2015 se aplicará sobre el total de litros de alcohol puro que contiene cada bebida alcohólica, para lo cual se multiplicará el volumen en litros de licor, por el grado alcohólico expresado en la escala Gay Lussac de la bebida, detallada en el Registro Sanitario correspondiente.
- b)** De conformidad con la aplicación de la Resolución NAC-DGERCGC14-00001107, si el precio ex fábrica supera los USD 4,20 o el ex aduana supera los USD 3,60, por litro de bebida alcohólica, se deberá aplicar directamente la tarifa ad valorem del 75% sobre dicho valor. Si el precio ex fábrica o ex aduana es inferior a los referidos montos, no se realizará dicho cálculo.

### 2.4.3. Forma de Cálculo.

N°.	Bebida alcohólica	Grado alcohólico	Capacidad en cc	Precio ex fábrica/ ex aduana <sup>44</sup>
1.	Vino	25	750	8,50
2.	Ron	35	750	4,20
3.	Ron	35	375	2,30
4.	Aguardiente	34	375	1,25

#### 1) Para calcular el ICE Específico (Litros de alcohol)

**Ejemplo 1** con varias botellas.

**Ejemplo 2** con una botella.

#### ▪ Ejemplo 1

N°.	Grado alcohólico / 100	Capacidad en cc /1000 = Litros	Volumen	Cantidad vendida de Botellas	Volumen total de las botellas	Tarifa específica año 2015 (7,10)
	A	B	$C = A * B$	D	$E = C * D$	$F = E * 7,10$
1.	0,25	0,750	0,1875	1008	189,00	1.341,9
2.	0,35	0,750	0,2625	1128	296,10	2.102,31
3.	0,35	0,375	0,1313	1456	191,10	1.356,81
4.	0,34	0,375	0,1275	4080	520,20	3.693,42
					<b>1.196,40</b>	<b>8.494,44</b>

<sup>44</sup> Ver Capítulo II, 2.1. Generalidades, Pág. 47.



N°.	Precio ex fábrica/ ex aduana	Precio del total de botellas vendidas (H)	ICE Causado específico + Precio ex fábrica / ex aduana
	<b>G</b>	<b>H = D * G</b>	<b>I = F + H</b>
1.	8,50	8.568,00	9.909,90
2.	4,20	4.737,60	6.839,91
3.	2,30	3.348,80	4.705,61
4.	1,25	5.100,00	8.793,42
		<b>21.754,40</b>	<b>30.248,84</b>

▪ Ejemplo 2

N°	Grado Alcohólico/ 100	Capacidad en cc / 1000 = Litros	Volumen	Tarifa Específica año 2015 (7,10)	Precio ex fábrica /ex aduana	ICE causado Específico + Precio ex fábrica / ex aduana
	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C = A * B</b>	<b>D = C * 7,10</b>	<b>E</b>	<b>F = D + E</b>
1.	0,25	0,750	0,1875	1,3312	8,50	9,8312
2.	0,35	0,750	0,2625	1,8637	4,20	6,0637
3.	0,35	0,375	0,1313	0,9322	2,30	3,2322
4.	0,34	0,375	0,1275	0,9052	1,25	2,1552

2) Para Calcular el ICE Ad Valorem (Precio Ex Fábrica o Ex Aduana)

Ejemplo 1 con varias botellas.

Ejemplo 2 con una botella.



▪ Ejemplo 1

N°.	Precio ex fábrica	Verificar si supera los USD 4,20 por litro de alcohol (ex fábrica)	Causa ICE ad valorem	Cantidad vendida	Base imponible	% Tarifa ad valorem año 2015 (75%)
	F	F* 1000 / capacidad en cc		D	E = F * D	G = E * 0,75
1.	8,50	11,33	si	1008	8.568,00	6.426,00
2.	4,20	5,60	si	1128	4.737,60	3.553,20
3.	2,30	6,13	si	1456	3.348,80	2.511,60
4.	1,25	3,33	no	4080	n/a	- -
					<b>16.654,40</b>	<b>12.490,80</b>

N°.	Precio ex fábrica/ ex aduana	Precio del total de botellas vendidas	ICE Causado Ad Valorem + Precio ex fábrica
	F	H = F * D	J = G + H
1.	8,50	8.568,00	14.994,00
2.	4,20	4.737,60	8.290,80
3.	2,30	3.348,80	5.860,40
		<b>16.654,40</b>	<b>29.145,20</b>

▪ Ejemplo 2

N°.	Precio ex fábrica	Verificar si supera los USD 4,20 por litro de alcohol (ex fábrica)	Causa ICE ad valorem	Base imponible	% Tarifa Ad Valorem año 2015 (75%)	ICE causado Ad Valorem + Precio ex fábrica
	L	L* 1000 / capacidad en cc		M	N = M * 0,75	O = N + L
1	8,50	11,33	si	8,50	6,375	14,875
2	4,20	5,60	si	4,20	3,15	7,35
3	2,30	6,13	si	2,30	1,725	4,025
4	1,25	3,33	no	n/a	- -	- -
				<b>15,00</b>	<b>11,25</b>	<b>26,25</b>

### Suma de Impuesto de Tarifa Específica y Ad Valorem:

- Ejemplo 1 con varias botellas:

N°.	Tarifa Específica año 2015 (7,10)	% Tarifa Ad Valorem año 2015 (75%)	Tarifa Total
	<b>F = E * 7,10</b>	<b>G = E * 0,75</b>	<b>T = F + G</b>
1.	1.341,9	6.426,00	7.767,90
2.	2.102,31	3.553,20	5.655,51
3.	1.356,81	2.511,60	5.655,51
4.	3.693,42	- -	3.693,42
	<b>8.494,44</b>	<b>12.490,80</b>	<b>20.985,24</b>

N°.	ICE Causado Específico + Precio ex fábrica	ICE Causado Ad Valorem + Precio ex fábrica	Total
	<b>I = F + H</b>	<b>J = G + H</b>	<b>K = I + J</b>
1.	9.909,90	14.994,00	24.903,90
2.	6.839,91	8.290,80	15.130,71
3.	4.705,61	5.860,40	10.566,01
4.	8.793,42	- -	8.793,42
	<b>30.248,84</b>	<b>29.145,20</b>	<b>59.394,04</b>

- Ejemplo 2 con una botella:

N°	Tarifa Específica año 2015 (7,10)	% Tarifa Ad Valorem año 2015 (75%)	Tarifa Total
	<b>D = C * 7,10</b>	<b>N = M * 0,75</b>	<b>P = D + N</b>
1.	1,3312	6,375	7,7062
2.	1,8637	3,15	5,0137
3.	0,9322	1,725	2,6572
4.	0,9052	- -	0,9052
	<b>5,0323</b>	<b>11,25</b>	<b>16,2823</b>





N°.	ICE causado Específico + Precio ex fábrica	ICE causado Ad Valorem + Precio ex fábrica	Total
	<b>F = D + E</b>	<b>O = N + L</b>	<b>Q = F + O</b>
1.	9,8312	14,875	24,7062
2.	6,0637	7,35	13,4137
3.	3,2322	4,025	7,2572
4.	2,1552	- -	2,1552
	<b>21,2823</b>	<b>26,25</b>	<b>47,5323</b>

## 2.5. Focos Incandescentes.

### 2.5.1. Concepto y Generalidades.

Los Focos Incandescentes o también lámpara de incandescencia o lámpara incandescente es un dispositivo que produce luz mediante el calentamiento de un filamento metálico (wolframio) por el por efecto Joule<sup>45</sup> [...] hasta ponerlo al rojo blanco, mediante el paso de corriente eléctrica. Con la tecnología existente, actualmente se considera poco eficiente, ya que el 85 % de la electricidad que consume la transforma en calor y solo el 15 % restante en luz.<sup>46</sup>

Hay quienes afirman que actualmente el principal problema que enfrenta nuestro planeta es el calentamiento global y se considera

<sup>45</sup> Se conoce como efecto Joule al fenómeno irreversible por el cual si en un conductor circula corriente eléctrica, parte de la energía cinética de los electrones se transforma en calor debido a los choques que sufren con los átomos del material conductor por el que circulan, elevando la temperatura del mismo. El nombre es en honor a su descubridor, el físico británico James Prescott Joule.

<sup>46</sup> *Lámpara Incandescente*. Internet: [es.wikipedia.org](http://es.wikipedia.org) Acceso: 2 Septiembre 2015



que una de las formas que contribuyen a ese acontecimiento es el mal uso de la energía eléctrica, razón por la cual muchos países y personas se han sumado para obtener una iluminación más ecológica. Un ejemplo de aquello es la Unión Europea, pues en 2009 una directiva de la misma estableció un plazo para dejar la fabricación y comercialización de lámparas incandescentes. Justamente, el primero de septiembre de ese año se prohibió la fabricación de potencia igual o superior a 100w [...]. De manera que estas están siendo sustituidas por opciones más eficientes como lámparas fluorescentes compactas y de LED, esto en los Estados miembros de la Unión Europea.

Una lámpara incandescente normal de luz tiene un hilo o filamento metálico el cual se calienta hasta ponerlo al rojo blanco. Se ha considerado que unas posibles ventajas del foco incandescente podrían ser que da calor y son baratos, mientras que como desventajas son poco eficientes ya que como hemos señalado anteriormente –el 85% de la electricidad que consume la transforma en calor y solo el 15% restante en luz–. Por otro lado, el foco ahorrador o lámpara fluorescente es un tipo de lámpara de luz blanca, estos están compuestos de entre 4 a 5 miligramos de mercurio que les ayuda a producir la luz ultravioleta cuando pasa la electricidad haciendo posible la luz visible. Las ventajas de este son que es ahorrador de electricidad y por ende de dinero además de su luz



blanca. Su desventaja es su costo, como diez veces más caro que un foco convencional.<sup>47</sup>

Conjuntamente varios estudios han demostrado que para iluminar una habitación se necesita un foco de 100 Watts en los incandescentes, mientras que con los focos fluorescentes compactos se necesita uno de 20 Watts, es decir utilizan la quinta parte de energía para producir lo mismo. Los focos incandescentes tienen una durabilidad de 1000 horas a diferencia de los otros que llegan a tener alrededor de 8000 horas.<sup>48</sup>

De conformidad con aquello en nuestro país se han emprendido proyectos tendientes a ahorrar energía. Así, el Ministerio de Electricidad y Energía Renovable considera que: “El consumo de energía en este sector tiene una tendencia de crecimiento, por eso se están diseñando estrategias que permitan ahorrar energía. El consumo de electricidad dentro del sector residencial se encuentra repartido en iluminación, 49%, equipos (éstos incluyen los electrodomésticos principales) 46% y, otros (son otros dispositivos que pueden estar presentes en un hogar distintos de los analizados anteriormente, como pueden ser un secador de pelo, una computadora o pequeños electrodomésticos de cocina).

Razón por la que se han emprendido proyectos como el: “[...] Proyecto N° 2:

---

<sup>47</sup> *Lámpara Incandescente o Bombilla*. Internet: [www.monografias.com](http://www.monografias.com) Acceso: 1 Septiembre 2015

<sup>48</sup> *Las Lámparas o Focos Fluorescentes*. Internet: [www.ecolitenenergy.com](http://www.ecolitenenergy.com) Acceso: 2 Septiembre 2015



## Proyecto de “Sustitución de focos ahorradores por Incandescentes” Ahorro Energético.

La sustitución de focos incandescentes por ahorradores en viviendas fue la iniciativa pionera de eficiencia energética ejecutada por el Gobierno Nacional, con el fin disminuir la demanda de potencia y energía del Sistema Eléctrico Nacional en horas pico.

El proyecto inició en el **2008** con la sustitución de 6 millones de focos ahorradores (Primera Fase), destinada al sector residencial con consumos menores a 150 kWh/mes (Kilovatio hora/mes), en el **2010** se continuó con la sustitución de 10 millones de focos ahorradores (Segunda Fase) destinada a otros sectores como salud, educación y servicio social y usuarios residenciales con consumos de hasta 200 kWh/mes.

Como parte de la ejecución de la Primera Fase, se suscribió un “Contrato de Compra Venta de Reducción de Emisiones” con el Deutsche Bank AG London el 09 de junio de 2010, que luego del proceso de validación por parte de la Convención de Cambio Climático de las Naciones Unidas (UNFCCC)<sup>49</sup> el proyecto fue

---

<sup>49</sup> “El Protocolo de Kioto sobre el cambio climático es un protocolo de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC), y un acuerdo internacional que tiene por objetivo reducir las emisiones de seis gases de efecto invernadero que causan el calentamiento global: dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>), gas metano (CH<sub>4</sub>) y óxido nitroso (N<sub>2</sub>O), y los otros tres son gases industriales fluorados: hidrofluorocarburos (HFC), perfluorocarbonos (PFC) y hexafluoruro de azufre (SF<sub>6</sub>), en un porcentaje aproximado de al menos un 5 %, dentro del periodo que va de 2008 a 2012, en comparación a las emisiones a 1990. Por ejemplo, si las emisiones de estos gases en 1990 alcanzaban el 100 %, para 2012 deberán de haberse reducido como mínimo al 95 %. Esto no significa que cada país deba reducir sus emisiones de gases regulados en un 5 % como mínimo, sino que este es un porcentaje a escala global y, por el contrario, cada país obligado por Kioto tiene sus propios porcentajes de emisión que debe disminuir la contaminación global. El protocolo fue inicialmente adoptado el 11 de diciembre de 1997 en Kioto, Japón, pero no entró en vigor hasta el 16 de febrero de 2005. [...] El instrumento se encuentra dentro del marco de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC), suscrita en 1992 dentro



registrado el 22 de enero de 2011 como proyecto de Mecanismo de Desarrollo Limpio (MDL).<sup>50</sup>

El proyecto MDL atravesó la etapa de Verificación durante el 2013, con la participación de la empresa Germanischer Lloyd como Entidad Operacional Designada, con lo cual se logró la certificación de 77.000 tCO<sub>2</sub>e<sup>51</sup>.<sup>52</sup>

### 2.5.2. Disposición Legal (Base Imponible).

La Base Imponible del impuesto será la misma que se encuentra detallada en el artículo 76 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y antes explicada.<sup>53</sup>

### 2.5.3. Forma de Cálculo.

N°.	Producto	PVP	Precio Ex Fábrica / Ex Aduana	Impuesto
1.	Foco 100 WW	15,00 USD	6,00 USD	100%
2.	Foco 70 WW	9,50 USD	3,80 USD	100%
3.	Foco 60 WW	7,50 USD	3 USD	100%

---

de lo que se conoció como la Cumbre de la Tierra de Río de Janeiro. El protocolo vino a dar fuerza vinculante a lo que en ese entonces no pudo hacer la CMNUCC.” (Internet: [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org))

<sup>50</sup> El Protocolo de Kyoto ha establecido tres clases de intercambios básicos en el mercado del carbono: el comercio de emisiones entre estados miembros, el desarrollo de Proyectos Conjuntos entre los países desarrollados, y el Mecanismo de Desarrollo Limpio en el que participan países en desarrollo y países desarrollados.

<sup>51</sup> En todos mercados los de emisiones de Carbono, la unidad de medida es la Tonelada de Carbono Equivalente (tCO<sub>2</sub>e).

<sup>52</sup> Ministerio de Electricidad y Energía Renovable. *Proyecto N° 2: Sustitución de Focos Ahorradores por Incandescentes, Ahorro Energético*. Internet: [www.energia.gob.ec](http://www.energia.gob.ec). Acceso: 3 Septiembre 2015.

<sup>53</sup> Ver Capítulo II, 2.1. Generalidades, Pág. 46



### Ejemplo de Producto N° 1:

N°.	Producto	PVP	Precio Ex Fábrica / Ex Aduana
1.	Foco 100 WW	15,00 USD	6,00 USD

$$\text{BASE IMPONIBLE} = \text{PVP} / [(1+\%IVA)*(1+\%ICE)]$$

$$\text{F1. BI} = 15 / [(1,12)*(2,5)]$$

$$\text{BI} = 5,35$$

$$\text{BASE IMPONIBLE} = (\text{PRECIO EXFABRICA} / \text{EXADUANA})*(1+25\%)$$

$$\text{F2. BI} = (6)*(1,25)$$

$$\text{BI} = 7,50$$

Se debe aplicar el resultado de la Fórmula 2, esto es **7,50**, en concordancia con lo que establece el artículo 76 de la LORTI, entonces:

$$(7,50)*(1) = 7,50 \rightarrow \text{Impuesto}$$

$$(7,50 + 7,50) = \mathbf{15,00//.}$$



## 2.6. Cocinas, Cocinetas, Calefones y Sistemas de Calentamiento de Agua de uso doméstico que funcionen total o parcialmente a Gas.

### 2.6.1. Concepto y Generalidades.

- **Cocina:** Una cocina es un artefacto para cocinar alimentos que puede funcionar mediante diversos combustibles o por electricidad.

Las cocinas modernas tienen una serie de fogones (llamados «hornillas» u «hornallas» en Argentina y Uruguay, «hornillos» en Centroamérica, «hornillas» en Perú, Bolivia y Venezuela, «quemadores» en Chile y España, e «infiernillos» en España, estos dos últimos en España, cuando son de gas, con fuego), y pueden incluir uno o más hornos y un asador.

Según el modo de cocinar los alimentos, una cocina es capaz de hervir, cocer, freír, asar o fundir. Los alimentos se cocinan por lo general mediante utensilios de cocina (como ollas, sartenes, cazuelas o parrillas).

- **Cocineta:** Cocina pequeña. Estufa pequeña de mesa. Estufa pequeña que está diseñada para estar colocada sobre una mesa, y que puede ser de dos, tres o cuatro fogones.
- **Calefón:** También denominado calentador de agua, o calentador de lava, caldera o boiler. Es un dispositivo termodinámico que utiliza energía para elevar la temperatura del agua. Entre los usos



domésticos y comerciales del agua caliente están la limpieza, las duchas, para cocinar o la calefacción. A nivel industrial los usos son muy variados tanto para el agua caliente como para el vapor de agua.

Entre los combustibles utilizados se encuentran el gas natural, gas propano (GLP), queroseno y el carbón, aunque cada día se usa más la electricidad, la energía solar, bombas de calor (compresor) de refrigeradores o de acondicionadores de aire, calor reciclado de aguas residuales (no aguas negras) y hasta energía geotérmica. En el caso de las aguas calentadas con energías alternativas o recicladas, estas usualmente se combinan con energías tradicionales.

- **Gas Licuado del Petróleo (GLP)** es la mezcla de gases licuados presentes en el gas natural o disueltos en el petróleo. Los componentes del GLP, aunque a temperatura y presión ambientales son gases, son fáciles de licuar, de ahí su nombre. En la práctica, se puede decir que los GLP son una mezcla de propano y butano.
- **Gas Natural:** El gas natural constituye una importante fuente de energía fósil liberada por su combustión. Es una mezcla de hidrocarburos gaseosos ligeros que se extrae, bien sea de yacimientos independientes (gas libre), o junto a yacimientos





petrolíferos o de carbón (gas asociado a otros hidrocarburos y gases).<sup>54</sup>

Como se ha señalado anteriormente dentro del tema de Focos Incandescentes, el Ecuador ha pretendido emprender a través del Ministerio de Electricidad y Energía Renovable (MEER) estrategias diseñadas para lograr ahorrar energía, de esta manera a la par del Proyecto N° 2 antes mencionado se emprendió el Proyecto N° 3 **“Proyecto Piloto de Cocinas de Inducción:** El objetivo del proyecto piloto es determinar el impacto social, técnico y económico de la sustitución parcial de GLP por electricidad para la cocción de alimentos, a través de la entrega sin costo de un sistema de cocción por inducción (dos cocinas de inducción de una zona y un juego de ollas) a familias que lo acepten voluntariamente.

El proyecto inició en el año 2010 con la adecuación de las redes de distribución eléctrica, socialización y demostración del uso de la tecnología a todas las familias de la zona de influencia del proyecto, para posteriormente entregar las cocinas de inducción a las familias que voluntariamente desearon participar en el proyecto.

Posterior a la implementación del proyecto, en una encuesta aplicada a las familias beneficiarias del proyecto manifestaron estar satisfechos con la tecnología, destacando principalmente: la facilidad del uso, la rapidez en la cocción de alimentos, mayor seguridad y dejar a un lado el uso de fósforos para el encendido.

---

<sup>54</sup> Internet: [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org). Acceso: 7 Septiembre 2015



Durante la primera etapa, se entregaron un total de 2.870 sistemas de cocción por inducción en las parroquias del Cantón Tulcán, Provincia de Carchi que originalmente fueron consideradas en el proyecto.

Parroquias	Número de Beneficiarios	
Urbina	259	Poblaciones Beneficiarias
El Carmelo	421	
Julio Andrade	1.352	Cocinas de Inducción
Maldonado	262	
Tufiño	408	
Chical	168	
TOTAL	2.870	

Una vez que la Empresa Eléctrica EMELNORTE no consiguió adherir más beneficiarios de manera voluntaria, el MEER realizó una modificación al perfil del proyecto para poder implementar el mismo en el Cantón Huaca y otras zonas de la provincia del Carchi.

En la segunda etapa que comprende el cantón Huaca y otros sectores de la provincia del Carchi, se han entregado hasta el momento un total de 563 cocinas de inducción, cuyo detalle se encuentra desglosado por barrios de acuerdo al siguiente detalle:

Barrios Cantón Huaca	Número de Beneficiarios	
San Pedro de la cruz	35	Cocinas de inducción entregadas por Barrio en el Cantón Huaca
Barrio norte	61	
San Pedro del redondel	25	
Barrio las palmas	15	
Raúl Burbano	10	
Barrio San Francisco	4	
Paja blanca norte	41	
Paja blanca sur	45	
Barrio sur	64	
Barrio Juan Bautista	9	
Picuales	18	
La primavera	11	
Barrio cuaspud	43	
El alizo	4	
El rosal	28	
Guananguicho norte	38	
Barrio centro	17	
Nuevo huca	8	
Guananguicho sur	26	
Entregados y pendientes de registro	61	
TOTAL	563	



La entrega de cocinas en Huaca continúa en ejecución y se estima que se alcanzará un total de 1000 beneficiarios, cubriendo con esto al 35% de los usuarios residenciales del cantón.”<sup>55</sup>

El Gobierno Ecuatoriano ha continuado de esta forma con incentivos para la sustitución de cocinas de gas por las de inducción, el 15 de abril de 2014: “El Gobierno a través de las empresas eléctricas de distribución financiarán las nuevas cocinas de inducción, un conjunto de ollas y la conexión eléctrica adicional en los hogares a un plazo de 36 meses a partir de agosto próximo.

Los ministros de Electricidad Esteban Albornoz, y de Industrias y Productividad Ramiro González, llevaron a cabo la mañana de 15 de abril del 2014 una rueda de prensa en el cual dieron detalles respecto al tema. Albornoz indicó que actualmente en el país hay 1,1 millones de clientes cuyos medidores tienen la capacidad para soportar un voltaje de 220 voltios (v) necesario para la utilización de las cocinas de inducción. Estos clientes recibirán en agosto próximo una carta de las empresas eléctricas que les proveen del servicio para que puedan optar por la compra de la cocina de inducción, destacó el ministro González. Las cocinas arrancarán en un precio de USD 150 con dos quemadores u hornillas y llegarán a USD 350 para los de cuatro hornillas. Pero además de la cocinas, el Gobierno ofrece entregar un conjunto de ollas y sartenes ferromagnéticos necesarios para la cocción de alimentos en las cocinas de inducción además de realizar la instalación del nuevo enchufe que requiere la cocina al interior del

---

<sup>55</sup> Ministerio de Electricidad y Energía Renovable. *Proyecto N° 3: Proyecto Piloto de Cocinas de Inducción, Ahorro Energético*. Internet: [www.energia.gob.ec](http://www.energia.gob.ec). Acceso: 3 Septiembre 2015.



hogar del usuario. Todos estos costos adicionales tendrán que ser asumidos por el usuario pero serán financiados a 36 meses y serán cobrados por las **empresas eléctricas distribuidoras a través de la planilla mensual**, explicó Albornoz. El ministro insistió en que únicamente se necesita hacer la instalación de un enchufe o toma corriente especial en el interior de la vivienda para alimentar de energía a la nueva cocina de inducción. “El resto de enchufes e instalaciones eléctricas al interior de la vivienda seguirá igual y no requiere cambios”, precisó Albornoz. El funcionario dio a conocer que los **80 kilovatios hora (kWh)** al mes destinados a la cocción con cocinas de inducción serán entregados **gratuitamente** a los usuarios que apliquen al plan. Otros **20 kWh** serán subsidiados a todos los usuarios que **además** de cambiar su cocina de gas, **reemplacen también el calefón por una ducha eléctrica**. Pero a partir del **2018**, los usuarios pagarán USD 0,04 por kWh destinado tanto para la cocina de inducción como para la ducha eléctrica. Esta tarifa igual contempla un subsidio ya que la tarifa promedio en el país es de USD 0,08 por kWh. El ministro de Industrias, Ramiro González, insistió en que el plan es opcional. Es decir que las personas que quieran continuar cocinando con gas podrán seguirlo haciendo pero con el precio internacional de combustible (más de USD 20 por tanque). Pero el retiro del subsidio al gas se dará en el 2016 cuando entren las hidroeléctricas, según el Gobierno. “Esto es opcional. La familia que quiera seguir cocinando con gas podrá hacerlo con el precio internacional.”, dijo González. El funcionario firmó una convocatoria para que las empresas nacionales que quieran fabricar las cocinas de



inducción se inscriban y sean beneficiarios de la eliminación de los aranceles de las partes de las cocinas que se importan y no pueden producirse en el país”. (Diario El Comercio, Fecha de Publicación 15/04/ 2014)

De igual Forma el Estado Ecuatoriano a través del Ministerio de Electricidad y Energía Renovable lanzó “Programa de Eficiencia Energética para Cocción por Inducción y Calentamiento de Agua con Electricidad en Sustitución Del Gas Licuado De Petróleo (GLP) en el Sector Residencial” (PEC) mismo que en su Resumen Ejecutivo considera:

### **“Antecedentes**

En el sector residencial se consume aproximadamente el 92% del Gas Licuado de Petróleo (GLP) que se utiliza en el Ecuador, pero el país se ve obligado a importar cerca del 80% de la demanda de este combustible porque no existe suficiente producción nacional. Puesto que el precio de venta al consumidor final ha sido mantenido históricamente bajo, el Estado asume un elevado subsidio que alcanza aproximadamente USD 700 millones por año. Esta situación genera dependencia de un energético fósil importado y una importante salida de divisas al exterior que afecta la balanza comercial del país e impide utilizar esos recursos para el desarrollo nacional.

### **Objetivo**

Sustituir el uso del GLP por electricidad para la cocción de alimentos y el calentamiento de agua en el sector residencial, utilizando energía



generada localmente mediante fuentes mayoritariamente limpias y renovables para cambiar la matriz energética nacional.

### **Alcance**

El Programa busca introducir aproximadamente 3 millones de cocinas eléctricas de inducción en igual número de hogares desde agosto de 2014 hasta julio de 2016. Estas cocinas estarán acompañadas de su respectivo juego de ollas de características adecuadas para la tecnología de inducción (material ferromagnético), conformando kits de inducción. Adicionalmente, se busca sustituir los calefones a gas por sistemas eléctricos eficientes de calentamiento de agua para uso sanitario (duchas y calefones o calentadores eléctricos).

### **Ejes de intervención**

- Uso de energía renovable proveniente de las nuevas centrales hidroeléctricas.
- Reforzamiento de las redes eléctricas.
- Participación de la industria nacional de línea blanca y proveedores, con tratamiento arancelario adecuado.
- Financiamiento a cargo del Estado a los abonados que lo requieran, para la adquisición de kits de inducción y duchas o calefones eléctricos.
- Incentivo tarifario para promover el uso de electricidad para la cocción de alimentos y el calentamiento de agua en los hogares.

### **Descripción**

El Ministerio de Electricidad y Energía Renovable, a través de las empresas eléctricas, está reforzando las redes e instalando



acometidas y medidores a 220 voltios sin costo para los abonados, existiendo al momento en todo el país aproximadamente 1'300.000 hogares que ya disponen de este servicio; este componente demanda una inversión de alrededor de USD 485 millones y terminará en el primer semestre de 2016. Adicionalmente, para que se puedan utilizar las cocinas de inducción en los hogares ecuatorianos se va a necesitar la instalación de un (1) tomacorriente a 220 voltios en el área de la cocina, la cual podrá ser realizada por técnicos particulares o solicitada a la empresa eléctrica; en este último caso, el costo de la instalación podrá ser financiado por el Estado hasta 36 meses de plazo y pagado a través de la planilla eléctrica. No se necesita modificar los actuales tomacorrientes a 110 voltios y los electrodomésticos se podrán conectar normalmente. A partir de agosto de 2014 las cocinas eléctricas de inducción y los respectivos juegos de ollas estarán disponibles para la ciudadanía, a través de los fabricantes y las casas comerciales. El Estado otorgará financiamiento a los abonados que lo requieran, para la adquisición de kits de inducción y duchas o calefones eléctricos calificados para participar en el Programa, en condiciones favorables de plazo e interés. El monto total de este financiamiento será recuperado en un plazo de hasta 36 meses mediante el cobro a través de la planilla eléctrica, de manera que los beneficiarios del financiamiento pagarán mensualmente valores que podrían fluctuar entre USD 6 y USD 18, dependiendo del tipo y precio del kit de inducción que decidan adquirir; también estarán disponibles otros mecanismos de pago directo por parte de los abonados (contado, tarjeta de débito, crédito



directo, descuento de rol de pagos, tarjeta de crédito, etc.). En cualquier caso, serán los ciudadanos quienes decidan cuándo y cómo adquirir los artefactos, de manera que todos los hogares ecuatorianos podrán beneficiarse del proyecto sin importar la zona geográfica o los niveles socioeconómicos a los que pertenezcan. El Programa incluye también un fuerte incentivo tarifario, puesto que todos los hogares que migren del GLP a la electricidad para la cocción de sus alimentos en cocinas de inducción, recibirán gratuitamente de las empresas eléctricas hasta 80 kWh mensuales (incrementales) de energía hasta el año 2018; si también migran a la electricidad para el calentamiento de agua para uso sanitario, recibirán además gratuitamente hasta 20 kWh mensuales (incrementales). Posteriormente, estos componentes de energía consumida específicamente para cocción y calentamiento de agua serán facturados a solo 4 centavos por kWh. Por su parte, el Ministerio de Industrias y Productividad trabaja con la industria de línea blanca del país para promover mediante determinados incentivos arancelarios y normativos, la producción nacional de las cocinas y ollas para inducción y los equipos de calentamiento de agua, con la finalidad de impulsar el cambio de la matriz productiva y generar empleo de calidad. Los fabricantes nacionales ya tienen varios prototipos y trabajan para elevar el componente nacional y ofrecer productos de alta calidad a precios asequibles a los usuarios. El Ministerio de Industrias y Productividad y el Ministerio de Electricidad y Energía Renovable, están calificando a las empresas fabricantes y los productos que serán parte del Programa y por tanto podrán ser adquiridos con financiamiento del Estado. Las empresas





fabricantes y las casas comerciales podrán ofrecer a los consumidores otros productos por fuera del Programa, pero la adquisición de estos productos no será financiada por el Estado. En cualquier caso, todas las cocinas de inducción que se comercialicen en el Ecuador deberán obligatoriamente cumplir con las disposiciones del Reglamento Técnico Ecuatoriano RTE INEN 101, que determina las características mínimas de seguridad, eficiencia y operación de estos artefactos. De manera similar, todas las ollas y sartenes para cocinas de inducción deberán cumplir con las disposiciones de la Norma Técnica Ecuatoriana NTE INEN 2851 que establece las características y especificaciones de estos utensilios.”

Otro ejemplo de Proyecto es el que Presidente de la República en el Enlace Ciudadano N° 432, anunció: “A partir de mañana –Lunes 13 de Julio de 2015–, los ciudadanos beneficiarios del Bono de Desarrollo Humano, BDH, podrán inscribirse al programa que les permitirá canjear sin costo sus cocinas usadas a gas por cocinas nuevas de inducción [...] Para la inscripción deberán llamar a la línea gratuita 1800 002 002, o acercarse a las empresas eléctricas a nivel nacional y puntos de servicios del Ministerio de Inclusión Económica y Social, MIES. Para ello deberán llevar su cédula de identidad y planilla de luz [...] Agregó que con las cocinas usadas de gas que se recojan durante el programa, se harán lo mismo que se hizo con el Plan Renova con los vehículos viejos, "chatarrizarlos, porque son un peligro para la sociedad". Sobre los precios, el Presidente se refirió a las facilidades de pago para quienes no son beneficiarios del BDH,



pero desean adquirir las cocinas de inducción. Así, una encimera de cuatro hornillas (sin horno) costará 200 dólares, con un crédito de seis años plazo, que se pagará a través de la planilla de luz. La cocina con horno tendrá un costo de 300 dólares, también a seis años plazo.” (Diario El Tiempo, Fecha de Publicación: 12/07/2015)

Finalmente es importante señalar que conforme informa Diario El Universo: “Para el mercado ecuatoriano ya no se hacen cocinas de gas. Ecasa cerró su producción de estufas de gas hace unos meses. Mario Espinoza, gerente general de la firma, confirmó el cierre de la línea de gas. “Es que gas ya no se vende nada”, dijo. Mientras, Indurama, Fibroacero (Ecogas) y Mabe reorientan su mínima producción hacia la exportación a países de la región y Centroamérica. Así lo señaló ayer Xavier Mora, director ejecutivo de la Asociación de Línea Blanca del Ecuador (ALBE), que incluye a estas últimas tres compañías.

Esto, por la baja demanda de cocinas de gas desde mediados del 2014 y que se agravó a inicios de este año cuando el Gobierno impuso a estos artefactos el 100% de ICE (Impuesto a Consumos Especiales), con lo que su precio se duplicó, para incentivar la compra de las estufas de inducción, a las que se les eliminó el IVA, desde comienzos de este año. Sin embargo, Espinoza comentó que aún tienen en existencia unas 15.000 cocinas de gas. Por ello se ha pensado en desarmarlas y adaptar las estructuras metálicas para convertirlas a inducción.



En tanto, Juan Pablo Vela, gerente de Indurama, señaló: En el mercado nacional, con el ICE, se terminó de acabar ese mercado de cocinas de gas. Informó que se fabrican solo para la exportación. Agregó que venden desde Ecuador cerca de 120 mil cocinas al año a 26 países.

Mientras, Mora se refirió al cierre de la producción de las cocinas de gas como “cerrar el ciclo”, pues señaló que las empresas han invertido para realizar el cambio de sus líneas de producción de gas a inducción en apoyo al proyecto del Gobierno que busca reemplazar hasta el próximo año unas 3,5 millones de estufas de gas.

En el caso de Mabe, el total de lo que se fabrica de cocinas de gas (hasta 20.000 al mes) se exporta, antes el 15% se quedaba para consumo local.

“Ya veníamos produciendo cero para el mercado local”, señaló Roberto Guerrero, gerente de Marketing y Proyectos de esa empresa. Añadió que arrancaron el 2014 con 17.000 cocinas de gas en bodega y terminaron ese año con 5.000. “Lo que teníamos en el 2014 lo vendíamos antes en dos meses y medio”, indicó.

Mientras, en almacenes de electrodomésticos la demanda de cocinas de gas es mínima.

Tyron Macías, jefe del almacén de Comandato, en el norte de Guayaquil, señaló que la venta cayó drásticamente y mantiene un stock limitado de 12 estufas de gas, que, según él, es para un pequeño nicho renuente al cambio y que podría tomarle todo un año en venderse de acuerdo con las condiciones actuales del mercado.



En Artefacta, de la Alborada, la venta de cocinas de gas también se redujo. Eduardo Velasco, jefe del local, dijo que pasaron de vender ocho cocinas diarias a dos por semana.

La poca demanda también se traslada a los pequeños comerciantes, como los apostados en la calle Pedro Pablo Gómez, dedicados a la venta de cocinas industriales y repuestos.

Guillermo Carrión, dueño de Maxigas, en Colón y Pedro Pablo Gómez, señaló que dejó de vender cocinetas de gas por el incremento en el precio.” (Diario El Universo, Fecha de Publicación 3/02/2015)

Esta situación es grava puesto que incluso actualmente en la mayoría de Cadenas de tiendas de electrodomésticos, las cocinas a gas han quedado rezagadas de manera que solo existen la de inducción, alegando que las cocinas de gas ya no traen, o ya no venden. Lo cual no permite que sean los consumidores quienes elijan que tipo de cocina desean.

## **2.6.2. Disposición Legal (Base Imponible).**

La Base Imponible del impuesto será la misma que se encuentra detallada en el artículo 76 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y antes explicada.<sup>56</sup>

---

<sup>56</sup> Ver Capítulo II, 2.1. Generalidades, Pág. 46



### 2.6.3. Forma de Cálculo.

N°.	Producto	PVP	Precio Ex Fábrica / Ex Aduana	Impuesto
1.	Cocina de Gas 4 quemadores y horno	1100,00 USD	374,00 USD	100%
2.	Cocineta de Gas 2 quemadores	500,00 USD	200,00 USD	100%
3.	Calefón a Gas	310,00 USD	124,00 USD	100%

#### Ejemplo de Producto N° 1:

N°.	Producto	PVP	Precio Ex Fábrica / Ex Aduana
1.	Cocina de Gas 4 quemadores y horno	1100,00 USD	374,00 USD

$$\text{BASE IMPONIBLE} = \text{PVP} / [(1+\%IVA)*(1+\%ICE)]$$

$$\text{F1. BI} = 1100 / [(1,12)*(2)]$$

$$\text{BI} = 491,0714$$

$$\text{BASE IMPONIBLE} = (\text{PRECIO EXFABRICA} / \text{EXADUANA})*(1+25\%)$$

$$\text{F2. BI} = (374)*(1,25)$$

$$\text{BI} = 467,50$$



Se debe aplicar el resultado de la Fórmula 1, esto es **491,07** en concordancia con lo que establece el artículo 76 de la LORTI, entonces:

$$(491,07) \cdot (1) = 491,07 \rightarrow \text{Impuesto}$$

$$(491,07 + 491,07) = \mathbf{982,14//}$$

## 2.7. Exenciones Legales.

El artículo 77 de la LORTI establece los bienes y servicios que están exentos del ICE: “Estarán exentos del impuesto a los consumos especiales: el *alcohol* que se destine a la **producción farmacéutica**; el alcohol que se destine a la **producción de perfumes** y aguas de tocador; el alcohol, los mostos, jarabes, esencias o concentrados que se destinen a la producción de bebidas alcohólicas; el alcohol, los residuos y subproductos resultantes del proceso industrial o artesanal de la rectificación o destilación del aguardiente o del alcohol, desnaturalizados **no aptos para el consumo humano**, que como insumos o materia prima, se destinen a la producción; los productos destinados a la **exportación**;

También están exentos de este impuesto los focos incandescentes utilizados como insumos automotrices, conforme consta en el artículo 82.

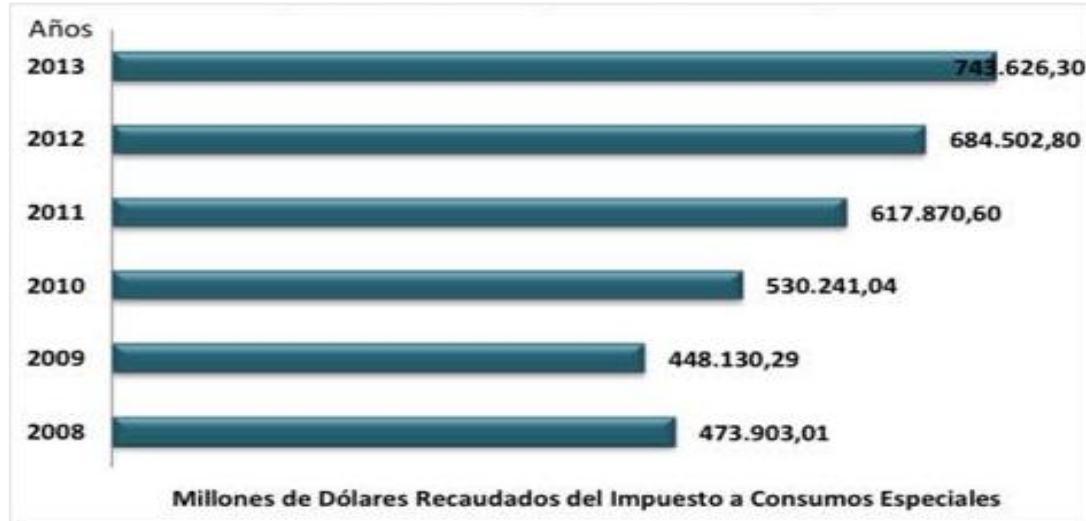
De las disposiciones antes señaladas se puede deducir que en el caso el alcohol se exentan del impuesto aquellos que no van a ser destinados para el consumo por las personas como son por ejemplo

alcoholes que forman parte de productos de tocador o que en caso de consumirlos sean por salud como son para realizaciones farmacéuticas. Tratando de alguna manera como es su objetivo disminuir el consumo del alcohol, producto considerado como nocivo para la salud.

## 2.8. Datos de recaudación de productos gravados con el Impuesto a Consumos Especiales.

- Evolución de recaudaciones del Impuesto a Consumos Especiales Total del período 2008-2013 (Millones de Dólares).

**Gráfico N° 1**



**Fuente: Servicio de Rentas Internas (2013)**

**Autora: Ing. Roxana Rocío Zavala Chóez.<sup>57</sup>**

<sup>57</sup> Zavala Chóez, Roxana Rocío. *El Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) Aplicado a las Bebidas Alcohólicas en Ecuador, Caso: Cervezas (2008-2013)*. Universidad de Guayaquil. Guayaquil, Ecuador. 2015



La Ingeniera Roxana Zavala señala respecto del gráfico N° 1 que: “en la transición del año 2008 al 2009 se aprecia una reducción del 5% en las recaudaciones del ICE; posteriormente, en el año 2010 la recaudación por concepto de ICE reflejó alrededor de US\$ 530 millones, lo que hace referencia a un incremento del 18% en relación al año anterior. Posteriormente, en el año 2011 se presentó un incremento del 17% y; por último, en los años 2012 y 2013 las recaudaciones presentaron un alza del 11% y 9% respectivamente, cerrando el período de estudio en el año 2013 con una recaudación aproximada de US\$ 743 millones.” (Zavala Chóez, 36)

En el gráfico N° 1 se detallan los valores anuales recaudados por concepto de Impuesto a Consumos Especiales en el período 2008 – 2013.

Es importante acotar que el ICE grava bienes y servicios (artículo 82 LORTI) que son altamente consumidos en el Ecuador, razón por la constituyen un ingreso apreciable para el país.

Además del gráfico mencionado se puede deducir que el incremento en la recaudación significa que el consumo de los bienes y servicios gravados hasta el año 2013, a excepción del año 2009 no ha disminuido, sino por el contrario han ido incrementándose.





- **Recaudación a nivel nacional del Impuesto a Consumos Especiales de: bebidas alcohólicas, cerveza, cigarrillos, focos incandescentes y cocinas cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas, período 2011-2015.**

		2011			
	PROVINCIA	ICE ALCOHOL	ICE CERVEZA	ICE CIGARRILLOS	ICE FOCOS INCANDESCENTES
1	AZUAY	\$ 11.354.311,31			\$ 2.130,04
2	BOLIVAR	\$658,69			
3	CAÑAR	\$ -			
4	CARCHI	\$6.999,05			
5	CHIMBORAZO	\$ -			
6	COTOPAXI	\$ 479.912,31			
7	EL ORO	\$ 1.343,14			
8	GUAYAS	\$ 913.702,72	\$ 135.066.433,60	\$ 341,31	
9	IMBABURA	\$ 489,93		\$ 59,58	
10	LOJA	\$ 268.844,40			
11	LOS RIOS	\$ -			
12	MANABI	\$ 4.757.233,30		\$ -	
13	MORONA SANTIAGO	\$ -			
14	ORELLANA				
15	PASTAZA				
16	PICHINCHA	\$ 5.773.884,39	\$ -	\$ 149.398.789,33	\$ -
17	SANTA ELENA	\$ -			
18	SUCUMBIOS	\$ 160,71			
18	TUNGURAHUA	\$ 161.739,41			
20	ZAMORA CHINCHIPE	\$ 721,41			
<b>TOTAL</b>		<b>\$ 23.720.000,77</b>	<b>\$ 135.066.433,60</b>	<b>\$ 149.399.190,22</b>	<b>\$ 2.130,04</b>

		2012			
	PROVINCIA	ICE ALCOHOL	ICE CERVEZA	ICE CIGARRILLOS	ICE FOCOS INCANDESCENTES
1	AZUAY	\$ 17.069.315,18			\$ 2.246,33
2	BOLIVAR	\$ -			
3	CAÑAR				
4	CARCHI	\$ 583,82			



# UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA,  
CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

5	CHIMBORAZO	\$ -			
6	COTOPAXI	\$ 1.291.182,10			
7	EL ORO	\$ 2.047,68			
8	GUAYAS	\$ 952.708,15	\$ 152.415.544,10	\$ 994,44	
9	IMBABURA	\$ 556,36		\$ -	
10	LOJA	\$ 504.569,62			
11	LOS RIOS	\$ -			
12	MANABI	\$ 5.809.666,78		\$ -	
13	MORONA SANTIAGO				
14	ORELLANA				
15	PASTAZA				
16	PICHINCHA	\$ 7.803.171,98	\$ 264,31	\$ 155.838.589,05	
17	SANTA ELENA	\$ -			
18	SUCUMBIOS	\$ 765,69			
18	TUNGURAHUA	\$ 231.108,03	\$ -	\$ -	
20	ZAMORA CHINCHIPE	\$ 1.768,74			
		\$ 33.667.444,13	\$ 152.415.808,41	\$ 155.839.583,49	\$ 2.246,33
<b>TOTAL</b>					

		2013			
	PROVINCIA	ICE ALCOHOL	ICE CERVEZA	ICE CIGARRILLOS	ICE FOCOS INCANDESCENTES
1	AZUAY	\$ 21.970.303,01	\$ -		
2	BOLIVAR	\$ 788,37			
3	CAÑAR				
4	CARCHI	\$ 1.592,73			
5	CHIMBORAZO	\$ -			
6	COTOPAXI	\$ 2.739.280,61			
7	EL ORO	\$ 1.363,86			
8	GUAYAS	\$ 888.707,52	\$ 170.248.883,53	\$ 65,63	\$ 18.494,74
9	IMBABURA	\$ 1.584,51	\$ -	\$ -	
10	LOJA	\$ 518.510,67	\$ -		
11	LOS RIOS	\$ -			
12	MANABI	\$ 5.602.903,90			
13	MORONA SANTIAGO		\$ -		
14	ORELLANA				
15	PASTAZA				
16	PICHINCHA	\$ 10.976.243,57	\$ 2.223,54	\$ 175.772.069,85	
17	SANTA ELENA	\$ -			
18	SUCUMBIOS	\$ 447,51		\$ -	
18	TUNGURAHUA	\$ 148.291,34			



# UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA,  
CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

20	ZAMORA CHINCHIPE	\$ 2.856,45			
		<b>\$ 42.852.874,05</b>	<b>\$ 170.251.107,07</b>	<b>\$ 175.772.135,48</b>	<b>\$ 18.494,74</b>
<b>TOTAL</b>					
		<b>2014</b>			
	<b>PROVINCIA</b>	<b>ICE ALCOHOL</b>	<b>ICE CERVEZA</b>	<b>ICE CIGARRILLOS</b>	<b>ICE FOCOS INCANDESCENTES</b>
1	AZUAY	\$ 22.698.134,88	\$ -		
2	BOLIVAR	\$ 9.281,06	\$ 531,00	\$ -	
3	CAÑAR			\$ 30,00	
4	CARCHI	\$ 522,08			
5	CHIMBORAZO	\$ -			
6	COTOPAXI	\$ 4.157.006,13			
7	EL ORO	\$ 852,97			
8	GUAYAS	\$ 1.244.229,86	\$ 166.154.250,06		\$ 71.713,84
9	IMBABURA	\$ 7.033,91	\$ -		
10	LOJA	\$ 821.957,00	\$ 528,67		
11	LOS RIOS	\$ -			
12	MANABI	\$ 4.827.210,18	\$ -		
13	MORONA SANTIAGO		\$ 317,67		
14	ORELLANA				
15	PASTAZA				
16	PICHINCHA	\$ 11.215.356,67	\$ 11.529,62	\$ 177.578.275,96	
17	SANTA ELENA	\$ -			
18	SUCUMBIOS	\$ 161,07			
18	TUNGURAHUA	\$ 389.920,88			
20	ZAMORA CHINCHIPE	\$ 3.286,50			
		<b>\$ 45.374.953,19</b>	<b>\$ 166.167.157,02</b>	<b>\$ 177.578.305,96</b>	<b>\$ 71.713,84</b>
<b>TOTAL</b>					



# UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA,  
CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

**2015**

	PROVINCIA	ICE ALCOHOL	ICE CERVEZA	ICE CIGARRILLOS	ICE COCINAS, CALEFONES Y OTROS DE USO DOMÉSTICO A GAS	ICE FOCOS INCANDESCENTES
1	AZUAY	\$14.207.627,83	\$ 60.236,76		\$ 1.382.760,71	\$ -
2	BOLIVAR	\$ 889,25	\$ 1.076,25	\$ -		
3	CAÑAR	\$ 106.605,80				
4	CARCHI	\$ 2.103,83				
5	CHIMBORAZO	\$ -				
6	COTOPAXI	\$ 3.934.550,65				
7	EL ORO	\$ -				
8	GUAYAS	\$ 1.021.049,53	\$ 59.685.648,68		\$ 468.378,73	\$ 10.075,45
9	IMBABURA	\$ 7.343,59	\$ -			
10	LOJA	\$ 473.052,66	\$ 6,75			
11	LOS RIOS	\$ -				
12	MANABI	\$ 3.303.686,06	\$ -			
13	MORONA SANTIAGO		\$ -			
14	ORELLANA				\$ 3.974,15	
15	PASTAZA	\$ 4.451,49				
16	PICHINCHA	\$ 9.079.215,02	\$ 49.331,73	\$164.517.311,99	\$ 143.702,99	\$ 387.682,34
17	SANTA ELENA	\$ 0,69				
18	SUCUMBIOS	\$ 34,50				
18	TUNGURAHUA	\$ 582.309,68				
20	ZAMORA CHINCHIPE	\$ 3.179,33				
<b>TOTAL</b>		<b>\$ 32.726.099,91</b>	<b>\$ 159.796.300,17</b>	<b>\$ 164.517.311,99</b>	<b>\$ 1.998.816,58</b>	<b>\$ 397.757,79</b>

**Fuente: Servicio de Rentas Internas SRI\_Discoverer Desktop\_Zona 6 (2015)**

**Elaborado por: Departamento de Planificación y Control de Gestión.**

**\*Recaudación no incluye: ICE importaciones, pagos con tarjeta de crédito, coactivas.**

De la información otorgada por el SRI acerca de las recaudaciones obtenidas por el país hasta la fecha del 20 de Octubre de 2015, se puede apreciar que el consumo de los productos con respecto a la recaudación total por año no ha disminuido salvo en el caso de la cerveza, respecto del año 2013 a 2014.



Hasta la fecha, el año 2015 presenta menor recaudación con relación de años anteriores sin embargo, no es posible llegar a una conclusión debido a que aún no ha terminado el año y se debe considerar que los meses de noviembre y diciembre se produce un alto consumo de la población debido a que está cerca de festividades.



## Conclusiones

**PRIMERA.-** Los impuestos con fines fiscales o también ortodoxos son aquellos en los que tradicionalmente los ordenamientos tributarios se han venido apoyando, para cumplir con su finalidad primordial y básica, que es la de obtener recursos y de esta manera sustentar y satisfacer el gasto público del Estado.

**SEGUNDA.-** Es trascendental destacar que sin perjuicio de la conclusión primera, no siempre los impuestos tienen un fin recaudatorio, es decir fiscal, en expresiones de Giannini, criterio que compartimos: “la finalidad del impuesto es procurar un ingreso al Estado, pero es necesario decir que tal finalidad no constituye siempre el único motivo de la imposición; de hecho, la utilización del impuesto se presta también para la consecución de fines no fiscales. De manera que la destinación del tributo a la financiación de los gastos de Estado, es decir, la finalidad recaudatoria, representa uno de los objetivos del tributo”.

**TERCERA.-** Los impuestos con fines no fiscales o nombrados por la doctrina como heterodoxos tienen características similares a los tributos en general, de manera que la diferencia de estos con los impuestos ortodoxos radica en que, los impuestos con fines extrafiscales superan las fases financieras, de recaudación y se concretan para el estímulo o desestímulo de conductas específicas que representan un interés para el Estado. Como son por ejemplo aquellos consumos considerados como nocivos, así como desincentivar conductas que se alejan de los objetivos sociales o por otra parte impulsar ciertos actos o conductas. Es por esta situación que muchos



de los ordenamientos tributarios cuentan simultáneamente con tributos fiscales y extrafiscales.

**CUARTA.-** Ecuador es parte de los países en los cuales, su legislación tributaria cuenta tanto con impuestos fiscales como extrafiscales. Impuestos heterodoxos que se encuentran regulados en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI, en su Título Tercero “Impuesto a los Consumos Especiales”. Mismos que en el artículo 82 ibídem se encuentran determinados.

**QUINTA.-** El Impuesto a los Consumos Especiales, es un impuesto heterodoxo que grava el consumo de bienes como el tabaco y sucedáneos, focos incandescentes, cocinas de uso doméstico que funcionen a gas, cigarrillos y bebidas alcohólicas, entre otros. Estos impuestos pretenden influenciar en los patrones de consumo de la población, en la mayoría de casos como el impuesto al tabaco, cigarrillos o bebidas alcohólicas se busca corregir situaciones negativas como son enfermedades, accidentes, violencia producida por su consumo, etc. así como atender a recomendaciones dadas por organizaciones internacionales como la OMS. En otros casos se procura alentar a ciertos consumos estableciendo impuestos a otros, como son el caso de los focos incandescentes y las cocinas a gas, con el objetivo de recaudar siempre mayores ingresos para el Estado y disminuir su endeudamiento.

**SEXTA.-** El Impuesto a los Consumos Especiales es efectivo para nuestro país en cuanto a recaudación, es decir representa ingresos para el Estado Ecuatoriano. Así mismo de acuerdo al análisis realizado la recaudación del ICE se ha incrementado considerablemente en el período



2008 – 2015, con ello podríamos afirmar que el ICE ha contribuido notablemente al incremento de recaudaciones tributarias, pero no al cumplimiento del objetivo final que tienen tributos con fines extrafiscales que en el caso de bebidas alcohólicas, cerveza y cigarrillos, es la disminución de los niveles de consumo.

**SÉPTIMA.-** Es importante señalar sin embargo que en algunos casos se ha cumplido el objetivo del Estado Ecuatoriano respecto de desincentivar el consumo de ciertos bienes como son específicamente, focos incandescentes y cocinas, cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas, antes analizados, puesto que conforme se ha enseñado la venta de los mismos ha caído fuertemente, sobre todo en el caso de los segundos que a diferencia de los primeros no se encuentran ya en stock o en su defecto muy escasamente, por su parte los focos incandescentes son poco comunes en el mercado.





## Bibliografía

Amézquita Iregoyen, Agustín. Gómez Velázquez, Gerardo. Hernández, José. Ramírez Navarro, María. Cortés Delgado, Juan. Delgado Muñoz, Emilio. Márquez Hernández, Marcia. *Tratamiento Fiscal de las Asociaciones en Participación*. Jalisco, México. Lagos de Moreno. 2010.

Troya, José Vicente. *Derecho Material Tributario*. Quito, Ecuador. 2002.

Jornadas Tributarias Ecuador, noviembre 2012. Centro de Estudios Fiscales (CEF). *Historia de la tributación en Ecuador: cambios sociales y organizacionales*. Servicio de Rentas Internas. Internet: [www.cef.sri.gob.ec](http://www.cef.sri.gob.ec). Acceso: 25 Julio 2015.

Boada Barreno, Alejandro. *Tributos y su Clasificación*. Internet: [es.scribd.com](https://es.scribd.com). Acceso: 29 Julio 2015.

Montero Traibel, José Pedro. *Derecho Tributario Moderno, Vol. I*. Montevideo, Uruguay. Fundación de Cultura Universitaria. 1977.

Micheli, Gian Antonio. *Curso de Derecho Tributario*. Madrid, España. Editorial de Derecho Financiero. 1975.

Villegas, Héctor B. *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires, Argentina. Ediciones Depalma. 1980.

Valdés Costa, Ramón. *Curso de Derecho Tributario, Tercera Edición*. Bogotá, Colombia. Editorial Temis S.A. 2001.

González, Darío. "La Política Tributaria Heterodoxa en los Países de América Latina" CEPAL.ORG. Internet. <http://www.cepal.org>. Acceso: 18 febrero 2015.



De la Garza, Sergio F. *Derecho Financiero Mexicano*. México D.F., México. Editorial Porrúa. 1985.

Constitución de la República del Ecuador.

Código Tributario Ecuatoriano.

Troya Jaramillo, José Vicente. *Derecho Tributario Internacional*. Quito, Ecuador. Corporación Editora Nacional. 1990.

Pérez de Ayala, José Luis. González, Eusebio. *Derecho Tributario I*. Salamanca, España. Plaza Universitaria Ediciones, 1994.

Rueda López, Nuria. *Base Liquidable*. Diccionario Económico. Internet: [www.expansion.com](http://www.expansion.com). Acceso: 2 Agosto 2015.

Sesión privada de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de México (SCJN), del 24 de agosto de 2011. *Tesis de jurisprudencia, por reiteración. 1a/J. 107/2011, bajo el rubro: "FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES"*.

Del Rozo Gutiérrez, Carolina. *Revista de Derecho FORO*, Numero 1. UASB, Quito, Ecuador ICEN. 2003.

Robles Farrera, Luis Eduardo. *Fines Extrafiscales de los Impuestos*. Internet: [www.asasesoresensoluciones.com](http://www.asasesoresensoluciones.com). Acceso: 10 Agosto 2015.

Ibáñez C, Pablo Martin. *Fines Extrafiscales de los Tributos*. Internet: [www.i-parkman.com](http://www.i-parkman.com). Acceso: 13 Agosto 2015.

Checa González, Clemente. *Los Impuestos con Fines no Fiscales: Notas sobre las causas que los justifican y sobre su admisibilidad constitucional*. Universidad de Extremadura.

Sesión privada del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de México (SCJN). Tesis P. XXXIII/2007 número de registro 170741, bajo el rubro: *"FINES EXTRAFISCALES"*



Regalado, Rodríguez, Víctor. *Validez de los Fines Extrafiscales*. Internet: [www.entornofiscal.wordpress.com](http://www.entornofiscal.wordpress.com). Acceso: 17 Agosto 2015

Ramírez Cardoso, María José. *Los Tributos Heterodoxos en la Comunidad Andina Y Sus Consecuencias Jurídicas*. Repositorio de la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador. Quito, Ecuador. 2013.

Miramontes Soto, Héctor Manuel. *SCJN: Diferenciación entre fines fiscales y extrafiscales de las contribuciones*. Internet: [www.miramontes.mx](http://www.miramontes.mx). Acceso: 23 Agosto 2015

Ley Orgánica de Régimen Tributario.

Benalcázar Monteros Carina y Ruiz Calva Flor. *Impuestos a los Consumos Especiales (I.C.E) de Cigarrillos y Cervezas, análisis de las principales reformas tributarias y su incidencia a nivel socio económica en el cantón Quito durante el período 2007-2012*. Universidad Politécnica Salesiana con Sede en Quito. Quito, Ecuador. 2013

Organización Mundial de la Salud. *¿Por qué el tabaco es una prioridad de Salud Pública?* Programas y Proyectos. Internet: [www.who.int](http://www.who.int). Acceso: 25 Agosto 2015.

Organización Mundial de la Salud. *Tabaco*. Centro de Prensa. Internet: [www.who.int](http://www.who.int). Acceso: 25 Agosto 2015

Zamorano, Ingrid C. *Tabaco*. Internet: [www.monografias.com](http://www.monografias.com). Acceso: 29 Agosto 2015.

Servicio de Rentas Internas. *Cambios en las Tarifas Específicas para el Cálculo de ICE*. Internet: [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec). Acceso: 8 Agosto 2015.

Organización Mundial de la Salud. *Alcohol*. Centro de Prensa. Internet: [www.who.int](http://www.who.int). Acceso: 1 Septiembre 2015.



Gestión Ambiental Estratégica. *El ABC del mercado de Carbono*. Internet: [www.gestionambientalestrategica.com](http://www.gestionambientalestrategica.com). Acceso: 29 Agosto 2015.

*Tabaco*. Internet: [www.es.wikipedia.org](http://www.es.wikipedia.org) Acceso: 15 Agosto 2015

*Formas de Consumir Tabaco*. Internet: [www.elmundo.es](http://www.elmundo.es). Salud. Acceso: 15 Agosto 2015

*Bebida Alcohólica*. Internet: [es.wikipedia.org](http://es.wikipedia.org) Acceso: 2 Septiembre 2015

Regalado Rodríguez, Víctor. Son válidos los fines extrafiscales. Internet: [www.entornofiscal.wordpress.com](http://www.entornofiscal.wordpress.com). Acceso: 13 Agosto 2015

El Comercio. *Gobierno Financiará Cocinas de Inducción a Tres Años*. Internet: [www.elcomercio.com](http://www.elcomercio.com) Acceso: 5 Septiembre 2015.

Ministerio de Electricidad y Energía Renovable, Dirección de Eficiencia Energética. *Proyectos*. Internet: [www.energia.gob.ec](http://www.energia.gob.ec). Acceso: 3 Septiembre 2015.

Jarach, Dino. *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Editorial Cangallo, Argentina, 1989.

Amatucci, Andrea. González, Eusebio. *Tratado de derecho tributario, tomo II*, Bogotá, Colombia. Temis, 2001.

Giannini, A. D. *Instituciones de derecho tributario*. Madrid, España. Editorial de Derecho Financiero, 1957.

Guerrero García, Manuel. Pérez Martínez, María. *Procedimiento para el Proceso de Comercialización en Cadenas de Tiendas*, Edición electrónica gratuita. [www.eumed.net](http://www.eumed.net). 2009.

El Tiempo. *Inscripciones para canje de cocinas inician mañana*. Internet: [www.eltiempo.com.ec](http://www.eltiempo.com.ec). Acceso: 10 Septiembre 2015.



El Universo. *Para el Mercado ecuatoriano ya no se Hacen Cocinas de Gas*. Internet: [www.eluniverso.com](http://www.eluniverso.com). Acceso: 10 Septiembre 2015.

Zavala Chóez, Roxana Rocío. *El Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) Aplicado a las Bebidas Alcohólicas en Ecuador, Caso: Cervezas (2008-2013)*. Universidad de Guayaquil. Guayaquil, Ecuador. 2015

Amatucci, Andrea. *Tratado de derecho tributario, Tomo I*. Bogotá, Colombia. Editorial TEMIS. 2001.